



Vol 3, Nº 8 (septiembre/setembro 2010)

LA CONTABILIDAD MEDIOAMBIENTAL: PERSPECTIVA DE SU DESARROLLO EN EL SECTOR TURÍSTICO CUBANO

Dra. C. Santa T. Carrillo Ramos

Profesora Titular

Facultad de Ciencias Económicas

Universidad de Las Tunas. Cuba

scarrillo@ult.edu.cu

RESUMEN:

Los estudios asociados a la Contabilidad y el Medio Ambiente están ocupando un lugar importante dentro de las investigaciones contables por las implicaciones de esta temática en la búsqueda del añorado desarrollo sostenible.

Desde esta perspectiva el presente trabajo presenta una serie de reflexiones sobre el grado de avance de la Contabilidad Medioambiental en el sector turístico cubano donde se expone como a pesar de los resultados que se han obtenido en materia de investigación aún son incipientes los esfuerzos por lograr un consenso desde el punto de vista normativo en el país. No obstante, se muestran una serie de procedimientos que se han venido conformando así como la viabilidad de los mismos a través de estudios de caso.

PALABRAS CLAVE: Contabilidad Financiera y de Gestión Medioambiental, ingresos ambientales, costos medioambientales, relación costo/beneficio.

THE ENVIRONMENTAL ACCOUNTING: PERSPECTIVE OF THEIR DEVELOPMENT IN THE CUBAN TOURIST SECTOR.

Dra. C. Santa T. Carrillo Fields
Regular teacher.
Ability of Economic Sciences
University of The Tunas. Cuba
scarrillo@ult.edu.cu

SUMMARY:

The studies associated to the Accounting and the Environment are occupying an important place inside the countable investigations for the implications of this thematic one in the search of the one missed sustainable development.

From this perspective the present work presents a series of reflections on the grade of advance of the Environmental Accounting in the Cuban tourist sector where it is exposed like in spite of the results that they have been obtained as regards investigation they are still incipient the efforts to achieve a consent from the normative point of view in the country. Nevertheless, they are shown a series of procedures that one has come conforming as well as the viability of the same ones through case studies.

WORDS KEY: Financial accounting and of Environmental Administration, environmental revenues, environmental costs, relationship costo/beneficio.

INTRODUCCION.

El mundo de hoy en el cual vivimos avanza cada vez más con grandes contradicciones motivadas por los fenómenos relacionados con el desarrollo y el crecimiento económico. Asociado a este dilema, lo cual no deja de ser preocupante para todos los habitantes de esta casa común se hace inminente la necesidad de buscar un desarrollo sostenible que propicie una garantía en el corto y el largo plazo para las generaciones del presente y del futuro.

Como se conoce la Contabilidad convencional ha venido dejando fuera de su ámbito de estudio a aquellos costos e implicaciones que la empresa no internaliza, como son los medioambientales. Por otro lado y con un efecto en cadena ha sido imposible desarrollar una adecuada gestión empresarial asociada al medio ambiente lo cual le crea desventajas críticas a estas entidades que incluso son percibidas por la clientela. Este fenómeno actualmente está siendo uno de los factores que de hecho está intuyendo en la pérdida de competitividad de los tejidos empresariales y que se inscribe como una preocupante que necesita tener respuesta de manera inmediata.

En el presente trabajo presentamos como en el sector turístico cubano se ha venido trabajando en esta línea y cuales son las limitaciones que se presentan para lograr avanzar hacia una normatividad en la información contable medioambiental. En la primera parte se reflexiona acerca del grado de avance en la temática y cuales son los factores claves influyentes así como los criterios que actualmente se toman como referencia para avanzar hacia nuevos estadios.

Posteriormente se presentan una serie de procedimientos que se han formulado para construir una lógica asociada a la Contabilidad Financiera y de Gestión Medioambiental donde se destacan una serie de etapas en las cuales se logra abarcar todo el abanico de información medioambiental que debe poseer una empresa.

Se muestra posteriormente un estudio de caso en el cual se toma como referencia al sector turístico por constituir en los momentos actuales la actividad dinamizadora de la economía cubana donde se reflejan los resultados obtenidos en hoteles de sol y playa y de ciudad.

Finalmente se presentan las conclusiones derivadas de este trabajo

DESARROLLO

REFLEXIONES SOBRE EL GRADO DE AVANCE DE LA CONTABILIDAD MEDIOAMBIENTAL EN EL SECTOR TURISTICO CUBANO.

Los avances en materia de Contabilidad Medioambiental en Cuba, específicamente en el sector turístico aún son incipientes 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, por cuanto no se ha logrado un consenso para obtener una normativa contable que pueda cubrir tales expectativas. En ello han incidido algunos factores entre los que pueden mencionarse:

- La heterogeneidad de criterios por sectores y empresas dado el carácter de nuestra economía,
- La falta de cultura empresarial en materia de información financiera medioambiental ,
- La creación hace tan solo un año del Comité de Normas Contables Cubanas que es el organismo que ha de ser el encargado de legislar e instrumentar las normativas asociadas a la información contable medioambiental.

No obstante y tomando como referencia la conceptualización y el estado del arte de la temática se ha venido trabajando en la definición de una serie de procedimientos que han de constituir los pivotes para el logro de la normatividad deseada, en el cual ha venido trabajando un grupo de investigadores de universidades cubanas sobre la base de estudios de caso. Entre los criterios que se están tomando en cuenta se encuentran los siguientes:

- Es necesario situarse en el contexto empresarial donde se ubica la organización, por cuanto las características y el tratamiento ambiental difieren por sectores. Es indudable la diferencia en el tratamiento de los recursos medioambientales en empresas hoteleras y en las extractivas, por ejemplo.
- Se necesita de un Sistema Contable en la empresa objeto de estudio con una adecuada organización donde los documentos básicos y elementales como los Estados Financieros y el Balance de Pérdidas y Ganancias estén reflejando los hechos económicos en tiempo real.
- Se necesita de una cultura empresarial mínima que logre concienciar a todos los involucrados en la necesidad de controlar los recursos medioambientales y su reflejo de forma fiel en los resultados globales de la empresa.

- El proceso de implementación debe ser conocido y acogido por parte de clientes, proveedores, etc, pues son los que se convierten en los partícipes de este tipo de información.

Desde esta perspectiva la autora propone los procedimientos que se dividen en las dos áreas de acción dentro de la Contabilidad Medioambiental, es decir la Financiera y la de Gestión.

Procedimientos para la implementación de una Contabilidad Financiera Medioambiental.

Para ello se parte de las siguientes etapas:

ETAPA I: Diagnóstico del estado de situación de la información contable en la empresa objeto de estudio.

Se parte del criterio de que es necesario diagnosticar como fluye la información contable en las diferentes áreas funcionales de la empresa, como se capta la información, cuales son los usuarios fundamentales, como ocurre el proceso de registro de las operaciones.

Es importante evaluar el grado de preparación de los Estados Financieros y del Estado de Pérdidas y Ganancias y el uso que se le está dando a los mismos.

ETAPA II: Evaluar la situación medioambiental de la organización.

Es importante definir como la organización asume los criterios de racionalidad medioambiental, evaluando el grado de utilización de variables críticas tales como:

- Tratamiento de residuales.
- Tratamiento de Agua.
- Generación de energías renovables y no renovables.
- Procesos de Reciclaje.
- Índices de sanidad, entre otros.
- Definición del daño ambiental.

ETAPA III: Captar la información.

Definir como captar la información asociada a estos recursos ambientales para reflejarlos e incorporarlos a la Contabilidad Empresarial desde las diferentes áreas críticas de la empresa. (Sistema Informativo Medioambiental).

ETAPA IV: Definición de los grupos de cuentas ambientales

Definir los términos básicos llevados al lenguaje contable:

- Definición de Activos Medioambientales.
- Definición de Pasivos Medioambientales.
- Estructuración de gastos medioambientales por su naturaleza.
- Definición de Contingencias Medioambientales.

ETAPA V: Incorporación de las cuentas ambientales al sistema contable de la organización.

El éxito real de la Contabilidad Medioambiental está en la capacidad de controlar el recurso desde su origen, por lo que lo más adecuado sería definir cuentas contables. Las experiencias aún hacen complejo este proceso, y la tendencia inicial ha sido el de utilizar memorias temporalmente.

ETAPA VI: Análisis y presentación de la información medioambiental

Análisis y tratamiento de la información medioambiental en los resultados globales de la empresa (Estado de Resultados y Balance General).

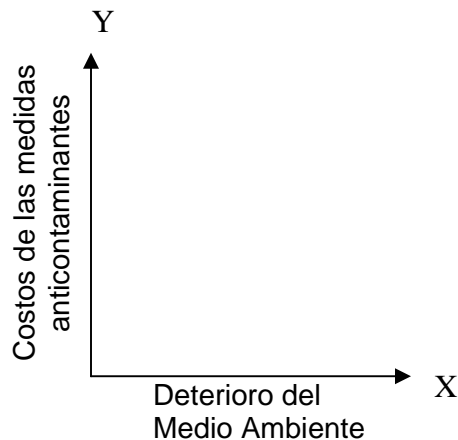
Se hace necesario que en los Estados Financieros de la empresa se reflejen los resultados de la situación medioambiental generada y las particularidades por cada área de la organización.

Procedimientos para la implementación de la Contabilidad de Gestión Medioambiental.

Como se conoce la Contabilidad de Gestión se dedica a examinar la información del ambiente interno de la organización, de manera tal que emite juicios con vistas a la toma de decisiones correctivas. Desde esta óptica, se proponen las siguientes etapas, con vistas a evaluar el tratamiento del recurso medioambiental, para ello se subdivide el análisis en lo siguiente:

ETAPA I: Cálculo de costos medioambientales:

Se parte del criterio de que estamos en presencia de un problema bidimensional que podría esquematizarse gráficamente de la siguiente forma:



De lo anteriormente se deduce que las estructuras de costos deben responder, precisamente a estas dos magnitudes, permitiendo por tanto definir la posición de la empresa dentro del sector. Partiendo de este criterio se han consultado numerosas fuentes bibliográficas en las que se han intentado asumir criterios de clasificación, sin embargo, se asume un criterio de la Asociación Española de Contabilidad y Administración (AECA) sobre recurrencia o no de costos, partiendo de la incorporación del recurso al proceso de que se trate. De ahí que se asuma lo siguiente:

Costos medioambientales recurrentes:

a) Costos recurrentes:

- Costos generales de la obtención de información.
- Costos derivados de la gestión medio ambiental. (Ecoauditoría, ecoetiqueta.)

b) Costos derivados de un plan de gestión medio ambiental:

- Diagnóstico y estudios de impactos medioambientales.
- Análisis de riesgos.
- Costos internos de formación medio ambiental.
- Costos de análisis, laboratorios y ensayos.
- Pérdidas incurridas en investigación y desarrollo.
- Primas y seguros.

c) Costos derivados de la adecuación tecnológica medio ambiental:

- Patentes por el uso de tecnología.
- Amortización de activo

d) Costos derivados de la gestión de residuos, emisiones y vertidos:

- Tratamiento previo.
- Transporte.
- Almacenamiento.
- Manipulación de sustancias contaminantes, envases y embalajes.

e) Costos derivados de la gestión del producto:

- Publicidad ecológica.
- Marketing medio ambiental.
- Análisis del ciclo de vida del producto.

f) Costos derivados de las exigencias administrativas:

- Costos de vertederos.
- Recogidas de basura.
- Tributos e impuestos ecológicos.
- Multas y sanciones.

Costos medioambientales no recurrentes:

a) Costos derivados de los sistemas de información y prevención medio ambiental:

- Costos de prevención de la contaminación.
- Costos de los sistemas de información.
- Costos de los sistemas de detección sobre la contaminación.
- Costos I + D.

b) Costos derivados de las inversiones e instalaciones:

- Costos financieros.
- Costos de gestión de inversiones (inversiones para reciclado, sistema de recuperación, reutilización de residuos, etc.

c) Costos derivados de la interrupción en el proceso:

- Costos por parada técnica y retrasos.

d) Costos derivados de accidentes:

- Costos de accidentes propiamente dichos.
- Costos de compensación de daños.
- Costos de indemnización de daños.

e) Costos derivados de la mejora de la imagen medio ambiental de la empresa:

- Patrocinio de las actividades medioambientales.
- Costos de creación y mantenimiento de marcados ecológicos.
- Costos de diseños de nuevos productos.

f) Costos no desembolsables:

- Costos de fugas.
- Daños a la cultura y al paisaje.

Para el control y análisis de estos costos se necesita seguir una secuencia lógica que contenga los siguientes pasos:

1. Identificación del área donde se generan costos medioambientales.
2. Caracterización del tipo de costo por su naturaleza y por su gestionamiento.
3. Definición del impacto del costo en cada área.

ETAPA II: Razones Medioambientales :

Se considera oportuno dentro de los procedimientos metodológicos, calcular razones medioambientales que pueden resultar de utilidad a las entidades en general y que muestren una visión de los resultados finales de estas organizaciones. Estos ratios permiten conocer de manera general el comportamiento del costo asociado al consumo de recursos. Se proponen los siguientes :

$$\text{Costos medioambientales (CM)} = \frac{\text{Costos medioambientales}}{\text{Costo total de los servicios}}$$

Que expresa la relación entre los costos totales de carácter medioambiental y el costo asociado al servicio concreto de que se trate.

$$\text{Consumo de energía (CE)} = \frac{\text{Consumo de energía}}{\text{Costo de los servicios}}$$

Que expresa el consumo de energía en KW/ H como variable medioambiental y su relación con el costo de los servicios en general.

$$\text{Activo medioambiental (AM)} = \frac{\text{Activo medioambiental}}{\text{Activo total}}$$

Que expresa el movimiento del activo medioambiental y su relación con respecto a los activos totales.

$$\text{Tasa de reciclaje (TR)} = \frac{\text{Consumo de material reciclado}}{\text{Consumo total de materiales}}$$

Que expresa la relación de los consumos materiales reciclados y el monto total de consumo.

$$\text{Tasa de desechos (TD)} = \frac{\text{Valor de los materiales de desechos}}{\text{Consumo de materiales}} \quad 9$$

Que expresa el valor de los materiales de desecho y el consumo total en las áreas críticas de recursos medioambientales.

$$\text{Tasa de rechazos (TZ)} = \frac{\text{Valor anual de los rechazos}}{\text{Existencia media}}$$

Que expresa el valor anual de los recursos rechazados entre la existencia media.

El cálculo de estos ratios será adecuado a las condiciones concretas de las diferentes organizaciones.

ETAPA III: Margen Medioambiental :

El margen medioambiental es el resultado de la diferencia entre lo que la empresa considere como ingresos medioambientales y los que estime como costos.

Es importante destacar que el cálculo del margen depende y tiene su derivación en la estructura de costos que se asume, por lo que sus resultados dependerán en gran medida de la forma en que se gestionen los recursos asociados y la eficiente utilización de los mismos.

ETAPA IV: Relación costo/ beneficio ambiental :

La relación costo/ beneficio es una de las herramientas que se han venido utilizando dentro de los tejidos empresariales. Importante resulta cuantificar en que medida los costos pueden ser aminorados y por otro lado se logren ingresos ambientales que permitan cubrirlos y alcanzar una relación adecuada.

AVANCES EMPIRICOS EN EL SECTOR TURISTICO: ESTUDIOS DE CASO.

Hace algún tiempo se han venido realizando investigaciones parciales a través de estudios de caso. Se ha tomado como referencia este sector por lo siguiente:

- En primer lugar, por ser el sector dinamizador de la economía cubana donde se consumen recursos medioambientales en alta escala.
- En este sector la información contable ofrece mayor fidelidad lo cual permite realizar análisis con un mayor grado de objetividad.
- Es un sector de prestación de servicios por excelencia donde la imagen ambiental repercute directamente en la fidelización de la clientela.

- Existen condiciones implícitas en las instalaciones hoteleras que permiten evaluar las herramientas propuestas en los procedimientos.

A modo de ejemplo mostraremos un estudio de caso realizado en 2 hoteles (sol y playa) y (de ciudad), lo cual por un problema de seguridad de la información no revelaremos la ubicación geográfica de los mismos.

HOTEL (Sol y Playa).

Primeramente se procede a realizar un análisis de los costos medioambientales donde se infiere lo siguiente:

Para el cálculo de los mismos se tomaron como referencia los resultados antes y después de un diagnóstico ambiental realizado en el hotel a raíz de una petición por parte del equipo directivo del mismo para la Certificación del Sistema de Gestión Medioambiental. Estos ratios son los más representativos para realizar un correcto análisis de la situación ambiental del hotel, por otra parte nos permite cuantificar en que estado se encuentran los recursos ambientales y los posibles ingresos ambientales. Además nos permiten valorar en que medida los valores añadidos asociados al medio ambiente en este hotel producen resultados satisfactorios para medir la eficiencia general de esta actividad

Como se puede observar en la tabla 1 se toman como referencia 3 variables o recursos medioambientales para el análisis, los cuales tienen un alto peso en la gestión del hotel: gastos de energía eléctrica, gastos de reparación y de capacitación ambiental. Los resultados son los siguientes:

Tabla 1: COSTOS MEDIOAMBIENTALES.

COSTOS MEDIOAMBIENTALES	2008	2009
Energía Eléctrica y Gas Licuado	\$19 511.00	\$ 15 982.00
Capacitación	1 350.00	2 666.85
Gasto de Reparación	383.00	405.00
Total	\$ 21 244.00	\$ 19 053.85

De la tabla anterior se deduce que a niveles totales se observa una reducción de costos de un año con respecto al otro. En términos relativos, los gastos de reparación aumentan lo cual indica que se deben de buscar alternativas para una reducción del mismo e identificar los factores causales.

Con respecto a los Activos medioambientales se toma como referencia los criterios asumidos para este tipo de actividad donde como se había expuesto anteriormente las características típicas de este sector hacen que el mismo en su concepción

adquiera condiciones muy particulares para el análisis considerando los valores ambientales intrínsecos de estas instalaciones y la propia dinámica de las mismas. Por tal motivo, las partidas contienen la generación de recursos con un valor agregado diferenciador.

En la presente tabla se muestran los resultados:

Tabla 2: ACTIVOS MEDIOAMBIENTALES.

ACTIVO MEDIOAMBIENTAL	2008	2009
Materiales e Insumos de Limpiezas. Prod. Químicos	\$ 2 934.37	\$ 3 013.79
PARTIDAS	2008	2009
Costo de los Servicios	\$ 136 317.00	\$ 271 297.00
Activo total	15 013 181.86	15 071 540.89
Ingreso total	536 662.00	1 138 632.00
Consumo de Materiales	22 941.00	26 770.00

Posteriormente se realizó un análisis total de los ratios medioambientales tomando como referencia los valores calculados anteriormente. Los resultados son los siguientes:

Tabla 3: CALCULO DE RATIOS MEDIOAMBIENTALES.

CÁLCULO DE LOS RATIOS	2008	2009
COSTO MEDIOAMBIENTAL	\$ 0.15	\$ 0.07
CONSUMO ENERGÉTICO	0.14	0.06
ACTIVO MEDIOAMBIENTAL	0.0002	0.0002
GENERACIÓN DEL VALOR AÑADIDO	23.39	42.53

Tomando como referencia la Tabla 4, se deduce que el costo medioambiental se reduce motivado entre otras causas a un perfeccionamiento de la política ambiental del hotel. Que se materializa en la ejecución de un plan de acción que en estos momentos se cumple a un 97%.

El consumo energético disminuye debido a la introducción de un nuevo sistema de generación y la compra de metro contadores más económicos, desde el punto de vista del ahorro de energía.

Referido a la generación del valor añadido se incrementa de manera que por cada un peso de materiales asociados al medioambiente consumido, se genera \$ 42.53 de ingreso en el año 2009, es decir, posteriormente al diagnóstico.

De forma general, el panorama ambiental del hotel es satisfactorio; por cuanto, con el proceso de certificación en la instalación, se propició un clima de trabajo que influyó en la mejora de la imagen medioambiental de la organización, elemento

este de suma importancia en la actualidad como signo de referencia para los mercados donde se comercializa este producto turístico.

En cuanto a la información financiera, la cual es evidente que resulta difícil separar de la de gestión; en el Hotel a raíz del diagnóstico (o Certificación Medioambiental otorgada por el CITMA) se realizaron algunos cambios e inversiones en muchas áreas del hotel; entre ellos podemos citar:

- Tratamiento a los Residuales, en el que se originó una inversión para el mejoramiento de un local donde se clasifican los tipos de residuos y se separan.
- Se compraron cestos para la recogida de basura, los que fueron colocados en las diferentes áreas del hotel. Estos residuos son recogidos por Emprestur al que se le paga este servicio; sin embargo el Hotel no obtiene ningún ingreso por las materias primas que entrega a dicha entidad, ingreso que se consideraría de tipo medioambiental. Este reciclaje del hotel no está establecido como política, lo que sería de gran importancia para la entidad en cuanto a su imagen en el mercado donde se comercializa.
- Tratamiento a Los Espejos de Agua, dado por la compra de una bomba que hace circular el agua lo que evita el estancamiento y por tanto la descomposición del agua debido a los animales que la habitan. Además este equipo la oxigena.
- Para los residuos de alimentos se compró una cámara de refrigeración con el fin de conservarlos de forma que su descomposición no dañe el entorno donde son depositados, hasta que la entidad encargada de su recogida realice su función.
- Los alimentos son transportados en embases plásticos porque son menos costosos que los de cartón, debido a que los primeros son más duraderos por lo que al almacenarse en lugares fríos o húmedos no se deterioran, aspecto este que desde el punto de vista ambiental ofrece una mejor imagen, así como la utilización adecuada de los recursos renovables. (Vegetación).
- En cuanto al ahorro de energía tenemos la inversión hecha en un nuevo Sistema Eléctrico, que con el uso de tarjetas magnéticas como llaves para las habitaciones, que al colocarse en unos dispositivos estos encienden todos los equipos eléctricos de la habitación (aire acondicionado, las luces, etc); al retirar la tarjeta para salir de la misma, porque la habitación cierra con la tarjeta como medio de seguridad, se apaga todo nuevamente. Además se adquirieron metro contadores que han ahorrado el consumo de electricidad en 97%.

- La entidad paga a Emprestrur el servicio de un representante que estudia e investiga las posibles plagas y enfermedades. Lo que genera una relación Costo- Beneficio; costo el pago a Emprestrur, beneficio la durabilidad, mantenimiento de las plantas, etc.

Todas estas operaciones de compra y reparaciones se pueden ver como inversiones medioambientales que aunque no estén en los estados financieros ni en los libros principales de la entidad sí se puede tener un reflejo en la contabilidad. Este análisis se refleja en el Balance Medioambiental del Hotel donde los resultados para el año 2009 fueron los siguientes:

TABLA 4: Balance Medioambiental 2006:

	Detalle	Debe	Haber
	-1-		
	Activo Fijo Medioambiental	\$ 36 000	
	Mejoras		
	Efectivo en Banco		\$ 36 000
	Inversión hecha para mejorar un		
	Local con el fin de almacenar los		
	Residuos del Hotel.		
	-2-		
	Envases y Embalajes ambientales.	\$ 12 000	
	En almacén		
	Efectivo en Banco.		\$12 000
	Compra de cestos para la recogida		
	De residuos.		
	-3-		
	Envases y Embalajes ambientales	\$14 000	
	En Uso		
	Envases y Embalajes ambientales		\$14 000
	En almacén.		
	Rebajando de inventarios.		
	-4-		
	Gasto Medioambiental	\$34 000	
	Emprestrur		
	Efectivo en Banco.		\$34 000
	Pago a Emprestrur por el representante		
	que estudia e investiga plagas y		
	Enfermedades.		

Es importante señalar que en el asiento 1 con la depreciación de dicho activo para determinarla se realizó el siguiente análisis:

- Determinar el valor en libros del Activo Fijo Medioambiental Mejorado.
- A partir del valor inicial se le restó la Depreciación Acumulada, y se le adicionó el valor de la inversión para mejorar el activo, lo que nos da el nuevo valor del Activo Fijo.
- Este nuevo valor se reajusta la Depreciación del activo, divido el mismo entre los años restantes de Vida Útil y da la depreciación ajustada.
- Al iniciar la Vida Útil de este Activo existe la posibilidad de un ajuste en la misma por la inversión realizada.

Todas estas operaciones pueden ser registradas en los comprobantes de operaciones del Hotel y al ser incluidas estas partidas en el clasificador, su importe puede estar reflejado en los Estados Financieros según convenga.

Relación Costo Beneficio/ ambiental.

Al realizar el análisis de la relación se pudo constatar que los beneficios ambientales exceden los costos, por lo que el hotel objeto de estudio muestra signos de eficiencia ambiental, con lo cual se observa un aprovechamiento de las capacidades instaladas y su repercusión desde el punto de vista medioambiental. Los resultados fueron los siguientes:

HOTEL (de Ciudad):

Al realizar el análisis del Hotel podemos inferir que en el mismo los costos medioambientales aumentan al compararse un año con respecto al otro, como se puede observar en el siguiente gráfico:

Tabla 5: COSTOS MEDIOAMBIENTALES.

COSTOS MEDIOAMBIENTALES	2008	2009
Energía Eléctrica y	\$ 34 200.00	\$ 25 982.00
Capacitación Ambiental.	350.00	2 666.85
Gasto de Reparación	1 383.00	2 405.00
Total	\$ 2 345.00	\$ 3 053.85

No obstante el crecimiento de los gastos medioambientales en la partida de energía eléctrica se observa un ahorro relativo motivado por:

- El uso de paneles solares que permitieron utilizar una energía renovable de gran valor para la organización.
- La transferencia de esta energía a la red de generación habitual la cual permite ahorros considerables por este concepto.

Es importante destacar que el uso de la energía renovable o alternativa en el hotel no se registra adecuadamente en las partidas contables de la instalación lo cual infiere que coexista un débil registro enmascarando niveles de eficiencia en el mismo. Este elemento nos permite corroborar la importancia de una Contabilidad Medioambiental que en efecto, registre el hecho ambiental en toda su extensión, lo cual continúa siendo un problema clave a resolver en el hotel.

RELACION COSTO-BENEFICIO.

Al realizar el análisis se tomó como referencia dos elementos claves para el análisis:

- El consumo real de energía desde los paneles solares.
- El ahorro que por este tipo de actividad se infiere.

Se pudo constatar que el ahorro por la utilización de paneles solares en la instalación durante el año 2005 ascendió a \$ 25 345.43 USD, si se tiene en cuenta que anteriormente se venía utilizando la energía de la red, la cual por demás estaba contratada con la OBE provincial y se cobra en MLC.

De manera general los resultados obtenidos nos permiten corroborar que se necesita continuar profundizando con vistas a obtener una mayor integración en los análisis asociados a la Contabilidad Medioambiental sobre todo en este tipo de actividad donde la variable medioambiental incide de manera directa en la imagen de estas instalaciones

CONCLUSIONES:

Tomando como referencia lo expuesto en el presente trabajo se precisan realizar las siguientes conclusiones:

1. El grado de avance en materia de Contabilidad Medioambiental en Cuba, específicamente en el sector turístico, es aún incipiente motivado por diferentes factores entre los que pueden mencionarse: una cultura contable asociada al medio ambiente aún limitada, la inexistencia de una base normativa, entre otros.
2. Se ha logrado un avance relativo en materia de investigación en la temática por parte de especialistas en universidades y organismos lo cual constituye una oportunidad para avanzar hacia nuevos estadios.
3. Se han diseñado procedimientos asociados a la Contabilidad Financiera y de Gestión Medioambiental los cuales deben convertirse en los pivotes hacia el necesario tránsito de la normatividad contable medioambiental en Cuba.
4. El trabajo con estudios de caso ha permitido profundizar en las características y particularidades del sector turístico en el país.
5. Con la creación del Comité de Normas Contables en Cuba se crean las condiciones para instrumentar en el corto plazo una normativa asociada a la información medioambiental.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.

1. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas(AECA): Marco Conceptual para la información financiera (1999), Madrid.
2. Comisión Europea : Recomendación de la Comisión de 30 de Mayo de 2001 relativa al reconocimiento, la medición, y la publicación de las cuestiones medioambientales en las cuentas anuales y en los informes anuales de las empresas., (2001).LI-2003.
3. FASB, "Capitalization of costs to treat environmental contamination , Issue No. 90-8. Stamford.
4. Gonzalo Angulo , J, A. " Principales cambios entre las normas internacionales de Información Financiera (NIIF) y el PGCE", Partida Doble , numero 152, 2005.
5. GRI(2002). Guia para reportes de sostenibilidad, www.globalreporting.org.
6. ICAC (2002). Resolución del 25 de Marzo 2002: Reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales.. BOE, 4 de Abril de 2004.
7. Larrinaga González , C. Contabilidad empresarial e información medioambiental, 2002. Revista de Gestión Medioambiental, No.1.
8. Larrinaga González , C, y Llull Gilet , A. (2000). "La información medioambiental en las cuentas anuales: El caso del sector eléctrico. " Partida Doble, numero 102.
9. Larrinaga González, Moneva Abadía, Llena Maraculla; Carrasco Fenech, F, Correa Ruíz, C. Regulación Contable de la información medioambiental . Normativa Española e internacional. AECA, 2004.
10. Senés García B, y Rodríguez Bolivar M.P. Contabilidad Medioambiental: Análisis de la recomendación europea y la española, ICAC, 2004.
11. Porter, Michel. "Medio Ambiente y Competitividad".Revista OIKOS. # 12.
12. Pich, Ramón. artículo 2, revista "Economía y Desarrollo".#2. 1999.
13. Van Hawermeieren, Saar. Manual de Economía Ecológica. Chile, 1999.
14. Llull Guilet, Antoni." Tesis Doctoral: La Contabilidad Financiera y medioambiental . experiencias en las Isles Balears, cap1 21-38,3 42-66, 2003
15. Contabilidad Socioeconómica y Problemática Medioambiental. [www.gestiopolis.com/tienda/popupgrande.htm\(03/10/2003\)](http://www.gestiopolis.com/tienda/popupgrande.htm(03/10/2003))
16. Mathews, M.R. "Twenty-Five years of social and enviromental accounting research. Is there a silver jubilee to celebrate?" . Accounting, Auditing and Accountability, Journal. Vol.10, # 4, USA,1999.
- 17 Tejada Ponce, Ángel. Tesis Doctoral: La gestión y el control socioeconómico de las interacciones empresas- medioambiente. Contribución de la contabilidad a la gestión sostenible de la empresa. 2, 235- 246.España,2002