

CONTABILIDAD Y FINANZAS

LA CONTABILIDAD COMO UNA VARIABLE DE CONTROL PARA LA PROTECCIÓN DEL MEDIO AMBIENTE

ACCOUNTING AS A CONTROL VARIABLE FOR ENVIRONMENTAL PROTECTION

[Juan Manuel Romero Bernal](#)¹

¹Universidad Nacional de Asunción, Facultad de Ciencias Económicas. San Lorenzo, Paraguay.

Recibido: 31/03/2021

Aceptado: 24/08/2021

RESUMEN

La protección del medio ambiente forma una parte esencial en la realidad económica a nivel mundial en la búsqueda del desarrollo sostenible, como consecuencia de la misma también ha surgido la contabilidad ambiental que lentamente va tomando importancia. Por ello, la presente investigación trata de vislumbrar la posibilidad de utilizar la contabilidad ambiental y financiera de manera combinada para revelar los hechos económicos-ambientales en las industrias en el Paraguay y por ende con este trabajo se busca determinar la factibilidad de utilizar a la contabilidad como un elemento de control y monitoreo por parte del Ministerio del Ambiente y Desarrollo Sostenible (MADES) de los procesos de tratamiento industriales obligados según las normas ambientales del país. Es por esto que se recurrió a un estudio de tipo exploratorio y descriptivo, con una revisión bibliográfica de la literatura de las teorías contables, normas contables con enfoque ambiental, normas ambientales y tributarias vigentes en el país y además la recolección de datos mediante entrevistas a ciertas industrias y organismos estatales considerados en la investigación. Por consiguiente, la investigación ha permitido visualizar que puede existir una relación entre tres variables claves o aristas que podrían permitir la utilización de la contabilidad como un elemento de control para ayudar en la protección del medio ambiente. Pero actualmente este flujo de información no es posible lograr dadas las condiciones vigentes de las normas contables y las limitaciones legales encontradas en esta investigación.

PALABRAS CLAVE: contabilidad-ambiental, variables de control, normas ambientales, normas tributarias, normas contables, auditoría-ambiental

ABSTRACT

The protection of the environment is an essential part of the global economic reality in the search for sustainable development, as a consequence of it environmental accounting has also emerged that is slowly gaining importance. Therefore, this research tries to envision the possibility of using environmental and financial accounting in a combined way to reveal the economic-environmental facts in the industries in Paraguay and therefore this work seeks to determine the feasibility of using accounting as an element of control and monitoring by

MADES of the industrial treatment processes required according to the country's environmental regulations. This is why an exploratory and descriptive study was used, with a bibliographic review of the literature of accounting theories, accounting standards with an environmental focus, environmental and tax standards in force in the country and also the collection of data through interviews with certain industries and state agencies considered in the investigation. Consequently, the research has allowed to visualize that there may be a relationship between three key variables or edges that could allow the use of accounting as a control element to help protect the environment. But currently this flow of information is not possible given the current conditions of the accounting standards and the legal limitations found in this research.

KEY WORDS: Environmental accounting, control variable, environmental regulations, tax regulations, accounting standards, environmental audit

ÑEMOMBYKY

Ñande rekoha ñeñangareko ha'e peteĩ mba'e ikatu'ýtáva oñemoyke virupurekópe arapy javeve ogehapykuehóvo jekakuaa jokopy. Péicha rupi osẽ papakuaa ñanderekoha rehegua, ñembyasypópe ramo jepe okakuaáva ohóvo. Upévore ko tembikuaareka oñeha'ã ohechakuaami mba'éichaitépa ojeporukuaa pe papakuaa ñanderekoha rehegua ha jepyme'ëra ikatu haḡua oñopytyvõ ojahojava haḡua ojejapóva virupureko ñanderekoha mba'apoguasureko Paraguápeguape ha upévore ko tembiapo oheka mba'éichapa ikatu ojeporu papapykuaápe peteĩ tembiporu oñangareko ha ojapysakáva Ministerio del Ambiente y Desarrollo-háicha (MADES) umi tembiapopy katuete ojesarekova'erã tembiapoguasukuéra rehe he'íhaicha tekoha mbojojaha ñane retãmegua rehe. Upeicha rupi ojeporu peteĩ jehapykueho tembikuaareka ypy ha techaukarã, ha ojehecha jey kuatiañe'ẽ ñe'ẽporãhaipyre oiporúva kuaara'ã papakuaa oma'ëva tekoháre, tekoha mbojojaha ha tepyme'ë ojeporúva ñane retãme rehe ha avei marandu ñembyaty ñe'ëjovake ojejapóva peteĩva tembiapoguasureko ha tetãboheteja ojeporúva tembikuaarekápe. Upéicha rupi, tembikuaareka rupive ohechauka ikatuha oĩ juaju mbohapy moambueha reko katu ndive térã ijapýra ikatutáva ha'e papapykuaa ojeporu peteĩ ñangarekorã oipytyvõtáva tekoha ñangarekoha rehe. Ko'aḡaite ramonte ko marandu aty ndaikatúí ogehupyty pe mbojojaha papareko ha tekovoña ojejuhúva taperekópe noipytyvõiete tekoha ñangarekorã.

ÑE'Ë REKOKATU: papareko-tekoha rehegua (contabilidad ambiental), moambueha ñangarekopy (variables de control), tekoha mbojojaha tepyme'ëgua (normas ambientales), mbojojaha tepyme'ëgua (normas tributarias), tekoha jerrevisajey (auditoría ambiental)

RESUMO

A proteção ao meio ambiente é parte essencial da realidade econômica mundial na busca pelo desenvolvimento sustentável, por isso também surgiu a contabilidade ambiental, que aos poucos vem ganhando importância. Portanto, esta pesquisa procura vislumbrar a possibilidade de utilizar a contabilidade ambiental e financeira de forma combinada para revelar os fatos econômico-ambientais nas indústrias no Paraguai e, portanto, este trabalho busca determinar a viabilidade do uso da contabilidade como elemento de controle e monitoramento. pelo Ministério do Meio Ambiente e Desenvolvimento Sustentável (MADES) dos processos de tratamento industrial exigidos pela legislação ambiental do país. Para tanto, utilizou-se um estudo exploratório e descritivo, com levantamento bibliográfico da literatura sobre teorias contábeis, normas contábeis com enfoque ambiental, regulamentações ambientais e tributárias

vigentes no país e também coleta de dados por meio de entrevistas com determinadas indústrias e agências estaduais consideradas na investigação. Consequentemente, a pesquisa permitiu visualizar que pode haver uma relação entre três variáveis-chave ou arestas que poderiam permitir o uso da contabilidade como um elemento de controle para ajudar a proteger o meio ambiente. Mas atualmente esse fluxo de informações não é possível dadas as atuais condições das normas contábeis e as limitações legais encontradas nesta pesquisa.

PALAVRAS-CHAVE: contabilidade ambiental, variáveis de controle, normas ambientais, normas tributárias, normas contábeis, auditoria ambiental

AUTOR CORRESPONDIENTE: Juan Manuel Romero Bernal. Contador Público. Universidad Nacional de Asunción, Facultad de Ciencias Económicas. San Lorenzo, Paraguay. **Email:** jmrbernal171@gmail.com

INTRODUCCIÓN

La contabilidad ambiental es un área de la contabilidad relativamente nueva y que aún está en proceso de innovación, así como de aceptación dentro de la contabilidad como ciencia. Así también los problemas ambientales como el manejo adecuado de los residuos industriales es una problemática cada día más preocupante para las distintas ramas de la ciencia con la cual está relacionada.

En definitiva, en esta investigación lo que se trata de lograr es demostrar que la contabilidad puede constituirse en un elemento importante para el Ministerio del Ambiente y Desarrollo Sostenible (MADES) porque podría permitir mejorar el control del cumplimiento de las obligaciones ambientales en lo que se refiere a las industrias, como un complemento válido, además de contribuir a que la contabilidad pueda formar parte de los nuevos desafíos y tendencias de desarrollo sostenible en el país.

Para tener más claro la dirección de la investigación es crucial saber la definición de la contabilidad y cuál es su implicancia en la economía y la empresa, que es tratado en el libro de Aguayo (2010) y que sería la base para la contabilidad ambiental.

La contabilidad ambiental es una de las ramas de la contabilidad, que surgió en los últimos tiempos con el fin de combatir los problemas ambientales. Y se puede definir como la generación, análisis y utilización de información financiera y no financiera destinada a integrar las políticas económicas y ambientales de la empresa y construir una empresa sostenible (Fundación Forum Ambiental - Agencia Europea del Medio Ambiente, 1999).

Por otro lado, la contaminación ambiental es problema amplio y completo, pero a modo de ir reduciendo el nivel de complejidad de la misma y enfocando a un área más específica de estos problemas ambientales, se puede clasificar las operaciones que la contabilidad puede registrar a través de sus procesos y principios en dos áreas globales, que son las operaciones

descontaminantes y operaciones anticontaminantes, que Suarez Kimura (2001) menciona en su trabajo de investigación.

Enfocando esta investigación en las operaciones descontaminantes que es el área con mayor interés por encontrar soluciones a esta problemática mediante la adopción de nuevas normas o procesos que permitan contabilizar estas operaciones dentro de los registros contables de las industrias y exponerlas en sus estados financieros (EE.FF.) con fines de contribuir a la reducción de la contaminación en el entorno.

Es así que organismos como La IFAC (Federación Internacional del Contadores), la EITF (Emerging Issues Task Force) o la FASB (Financial Accounting Standart Board) se han expuesto con respecto a la contabilidad ambiental, la forma de contabilizar los costos y gastos relacionados al tratamiento de los residuos industriales y que también en cierta manera es considerado dentro de las Normas Internacional de Contabilidad (NIC), ya que están definidas algunas directrices que proporcionan guías en esta rama de la contabilidad, como en la NIC 16 y las NIC 37 que se refieren a los activos y pasivos contingentes, que se podría considerar en ciertos problemas ambientales.

Abordando otro aspecto de la investigación el MADES en el Paraguay es el organismo gubernamental encargado de velar por el medio ambiente. En cumplimiento de esta función es la entidad encargada de la elaboración y emisión de las normas legales que permitan la protección y control del medio ambiente en sus diferentes aspectos. Así mismo es la encargada de establecer todos los mecanismos necesarios para cumplir estos fines a través de todas sus dependencias y recursos institucionales.

Por tal motivo para entender sus funciones, procesos y marco de acción es necesario conocer el manual de funciones la Dirección General de Control de la Calidad Ambiental y Recursos Naturales (DGCCARN), la Ley N° 294/93 de Evaluación de Impacto Ambiental y el Decreto N° 453/19.

Es importante mencionar que la Ley N° 294/96 establece la obligatoriedad el estudio del Estudio de Impacto Ambiental (EIA) o un Estudio de Disposición de Efluentes líquidos, residuos sólidos, emisiones gaseosas y/o ruido (EDE). Que deberá contar con un relatorio de impacto ambiental y dentro de ella deberá describir un plan de mitigación del impacto ambiental negativo, así como un plan de monitoreo ambiental.

Por otro lado, debe ser considerado la Ley N° 125/91 que establece la forma de determinación de la renta neta y en este caso los gastos con fines medioambientales como pueden ser

considerados a efectos contables ante la obligatoriedad del MADES para el tratamiento de los residuos para las industrias afectadas.

MATERIALES Y MÉTODOS

En vista a las directrices propuestas en este trabajo y a la naturaleza del interés de esta investigación se recurre a un estudio de tipo exploratorio y descriptivo, considerando que se ha realizado una revisión bibliográfica de la literatura de las nuevas teorías contables y normas contables con enfoque ambiental, además de la revisión de las normas ambientales y tributarias vigente en el país para el análisis de la factibilidad de adopción de la contabilidad como elemento de control ambiental para el MADES.

Por otro lado, se recurre a la exploración de la realidad en el tratamiento industrial dentro del territorio nacional específicamente en zonas del departamento central mediante técnicas de recolección de datos como la entrevista a algunas de las industrias afectadas por la reglamentación, que fue utilizada como muestra con el fin de realizar una inferencia de la forma como las empresas utilizan la contabilidad para registrar las operaciones ambientales, y su exposición en los EEFF presentados ante la Secretaría de Estado de Tributación (SET).

Además de esto se recurrió también a entrevistas con funcionarios del MADES y de la SET para recolectar los datos necesarios que permita explicar y contrastar los datos obtenidos con gran dificultad de las industrias, pero especialmente para conocer más a fondo los procesos de auditorías y fiscalizaciones ambientales.

Por último, para tratar de cuantificar y demostrar la consideración de elementos cuantitativos de uso contable dentro de los EIA y de los EDE para su posterior utilización dentro del proceso de auditoría ambiental, se realizó un análisis de una muestra de relatorios de 20 empresas seleccionadas aleatoriamente de la página web del MADES, que es de acceso público, para conocer el grado de participación de la contabilidad en los procesos de control del MADES y que se sintetizó el resultado como datos estadísticos porcentuales.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Con los datos recolectado en esta investigación se ha permitido revelar el hecho de que la contabilidad podría formar parte indirecta para la protección del medio ambiente, sin embargo, la contabilidad ambiental es un área relativamente nueva de la contabilidad y cada empresa es diferente, además que no existe aún una norma general aplicable de índole contable-ambiental que sirva de guía, salvo algunas como la NIC 37 que se refiere a los pasivos contingentes, aplicable a la realidad medio ambiental, la norma ISO 14000, que es

una guía de naturaleza administrativa y de gestión ambiental, que ya es bien conocida y que si es tomada en cuenta como elemento guía dentro de las auditorías ambientales en otros países así como ocasionalmente también en el país, ya que depende solo del consultor o auditor ambiental su utilización.

En este caso, la contabilidad ambiental precisa de un nuevo principio de entidad, a fin de ofrecer información acerca de todo tipo de *inputs* y *outputs*, pero es necesario que se agrupen los criterios para dar surgimiento a una norma general contable para formar parte de las ya existentes, pero en el aspecto puramente ambiental para que también los contadores posean un respaldo teórico puro en lo que respecta a esta área de modo a contabilizar y exponer adecuadamente todos aquellos hechos económicos ambientales realizados dentro de las industrias o empresas que deben realizar las gestiones ambientales para proteger al medio ambiente.

Normas ambientales que obligan a las empresas que deben realizar el tratamiento de los residuos industriales

La Ley N° 294/93 de Evaluación de Impacto ambiental y su decreto reglamentario 453/13 en su artículo segundo establece cuáles serán las industrias obligadas a presentar el EIA o el EDE para someter a la aprobación de la Dirección General de Control de la Calidad Ambiental y Recursos Naturales (DGCCARN) y de esta manera obtener la licencia ambiental para operar legalmente en el territorio nacional.

La DGCCARN además de ser el órgano estatal encargado de otorgar la licencia o Declaración de Impacto Ambiental está encargada del control del cumplimiento de los programas de gestión ambiental por parte de las empresas, y de esta manera se menciona en el manual de funciones del MADES, que está encargada de realizar los diagnósticos ambientales periódicos (en base a los EIA) en coordinación con la Dirección General de Gestión Ambiental.

Por tal motivo, la DGCCARN tiene la función de control y lo debe realizar en base al EIA o EDE, es decir, que los auditores ambientales y/o fiscalizadores del MADES toman como parámetro de control el EIA y el EDE. Es por este motivo que tanto la estructura del EIA como del EDE son fundamentales para el proceso de control y no solo para el estudio preliminar del impacto ambiental, sino ya para todo el proceso de gestión ambiental en vista a la protección del medio ambiente.

Por consiguiente, en esta estructura del EIA o del EDE se establecerán todas las variables relevantes para el proceso de control durante las auditorías o fiscalizaciones ambientales.

Tomando en cuenta esto, es indispensable mencionar que en esta estructura no se constituye en una variable relevante la cuantificación monetaria de los programas de gestión ambiental para el tratamiento de los residuos, pero si está incluido el costo total de inversión para el montaje de los equipamientos necesarios para la mitigación del impacto al medio ambiente y el proceso de mitigación. Este hecho es visualizado cuando se expone los tres aspectos que pueden ser cuantificados en el EIA y en el EDE que fue procesado de los relatorios en datos estadísticos a efectos de cuantificar el resultado y que pueden servir de base para analizar si es utilizada la contabilidad como una variable de control.

El hecho que el costo total este expuesto en el EIA o el EDE es un punto favorable aunque insuficiente por la falta de detalle de las inversiones en los equipos, que representa el 0% del total de la información analizada; otro aspecto es la participación de los costos de inversión inicial en el proceso de control, aunque como se visualiza en la muestra seleccionada solo el 35% del costo total de estas inversiones de los relatorios esta monetizados, lo que representa un bajo porcentaje de proyección para que pueda ser utilizado como un elemento de contraste con los EE.FF. de la industrias auditadas en el proceso de control, para colaborar con el trabajo de auditoria o fiscalización.

Por otro lado, prácticamente la no cuantificación del proceso de gestión ambiental dentro del EIA o del EDE y que representa el 30% del total analizado, deja a un lado a la contabilidad dentro del proceso de control llevada a cabo por la auditoría ambiental o la fiscalización, debido a que las personas que llevarán a cabo estas tareas, prepararán su plan de trabajo resumido en un *checklist* que estará basado en el EIA o en el EDE presentado por la industria auditada y el control de los gastos de gestión no estarán incluidos.

Normas Tributarias del Paraguay relacionadas con el tratamiento de los residuos industriales.

La Ley N° 125/91 en su artículo 8 establece como se determinará la renta neta y teniendo en cuenta esto es posible deducir que las inversiones y gastos de las industrias obligadas por el MADES para el tratamiento de los residuos industriales con la finalidad de la protección del medio ambiente son totalmente deducibles siempre y cuando cumpla con las demás condiciones establecidas en la normativa.

En este sentido, desde el punto vista de la ley es posible deducir las inversiones y gastos relacionados con el tratamiento de los residuos, pero también es necesario contar con la estructura contable necesaria para que estas inversiones y gastos no solo sean deducibles, sino

que también puedan ser identificados en las Declaraciones Juradas (DD.JJ.) y EE.FF. declarados para puedan constituirse en información susceptible de utilizar como elemento de control.

La Resolución N° 49/14 que establece el modelo de los EEFF a ser presentado ante la SET con su Anexo, es una normativa que permite de la misma manera la inclusión de nuevas cuentas dentro del balance general como del cuadro de resultado para lograr una mejor exposición de las operaciones financieras de las empresas. Así también dentro de las notas a los estados financieros cualquier observación necesaria para mejor exposición de la información declarada.

La Resolución N° 49/14 es un punto favorable para la inclusión de cuentas ambientales dentro del balance general como del estado de resultado declarado ante la SET, de modo a tener un EEFF con un enfoque más ambiental y que pueda facilitar el control en este aspecto.

Por otro lado, el formulario 101 que es la DDJJ de los ingresos, costos y gastos de las empresas obligadas a su presentación no dispone de la flexibilidad permitida en la Resolución N° 49/14, porque dentro de sus rubros e incisos no dispone de alguna denominación que permita incluir y diferenciar todos aquellos gastos de índole ambiental.

Esta estructura rígida del formulario 101 no permite declarar los gastos ambientales de modo a visualizar que parte del gasto declarado representa, salvo declarar en cuentas generales como "Gastos Generales" o "Otros Gastos", que dificultarían la tarea de control o al menos de observar los gastos que fueron realizados para el tratamiento de residuos por parte de la industria afectada al mismo.

Además de este impedimento, otra dificultad encontrada para que el MADES pueda utilizar los EEFF declarados por las industrias ante la SET como elemento de monitoreo en este caso, es la imposibilidad de acceso a esta información por parte de la MADES, teniendo en cuenta que solo las industrias pueden tener acceso a esta información mediante el sistema marangatu y la misma SET, mientras que está restringido por disposición legal a otros órganos del estado su acceso.

Proceso contable de las empresas obligadas al tratamiento de residuos industriales.

Todas las industrias o complejos industriales obligados por la Ley N° 294/93 y el Decreto N° 453/13 al tratamiento de sus residuos industriales deben tener un programa de gestión ambiental y ejecutar tal programa, así como está establecido en el EIA o el EDE.

La ejecución del programa de gestión ambiental conlleva una serie de operaciones para tratar de mitigar, evitar o reparar cualquier daño al medio ambiente. El programa establece todos los procesos que deben llevarse a cabo para mantener al medio ambiente dentro de su estado inicial sin provocar alteraciones significativas que puedan perjudicar al medio ambiente mismo, a las personas o el entorno. Estos procesos además conllevan gastos, que es necesario incurrir para cumplir estas tareas y que deben ser registrados por el departamento de contabilidad para que puedan ser expuestos en los EEFF de las industrias que realizan el tratamiento de los residuos industriales.

La realidad del país es que las empresas no están obligadas a exponer los gastos ambientales dentro de sus DDJJ o EEFF declarados, ni la SET ni el MADES establece ningún tipo de obligación sobre las mismas, por consiguiente, la existencia de las cuentas ambientales dentro de la información contable de estas empresas es más de naturaleza de responsabilidad social y de transparencia que de obligatoriedad.

Sin embargo, muchas de estas industrias se muestran bastante cerradas a compartir este tipo de información al público y en la mayoría de los casos en sus EEFF no es posible identificar las inversiones o gastos realizados para la protección del medio ambiente y en otros casos como en la declaración de los ingresos y gastos no es posible exponerlos por limitaciones estructurales.

Por consiguiente, la utilización de las cuentas ambientales para el registro de los gastos del tratamiento de los residuos industriales o del equipo para mitigar el impacto ambiental o alguna obligación de naturaleza ambiental ya depende de la política empresarial con respecto al medio ambiente, en cuyo caso la mayoría de las veces estas operaciones están ocultas o agrupadas en otras cuentas de naturalezas generales dentro de sus EEFF.

CONCLUSIONES

El trabajo de investigación permitió visualizar la relación existente entre tres variables claves o aristas que podría permitir la utilización de la contabilidad como elemento de control para la protección del medio ambiente.

Por un lado se encuentra el MADES como entidad que vela por la protección del medio ambiente y quien debe realizar el control de la gestión ambiental, dentro de su normativa, la Ley N° 294/93 y el Decreto N° 453/13, no establece limitaciones para que la contabilidad pueda formar parte del proceso de control para la protección del medio ambiente sin embargo dentro de la estructura del EIA o del EDE evaluado por la DGCCARN y que es utilizado

como parámetro de control en las auditorías ambientales no está incluido como elemento relevante para el control de la gestión ambiental.

Por otro lado, está la SET, que está encargada de recibir la información financiera y contable de las industrias afectadas a la gestión ambiental para la protección del medio ambiente, sufre de una limitación estructural del formulario 101 que imposibilita la declaración de los gastos relacionados con el medio ambiente a diferencia de sus EEFF financieros según la Resolución N° 49/14 que si posibilita su exposición como los gastos ambientales, además de los ingresos, activos o pasivos ambientales.

Y, por último, la tercera arista están las industrias obligadas al tratamiento de los residuos industriales, que así como están obligadas a mitigar algún impacto negativo al medio ambiente no están obligadas a registrar contablemente con un enfoque ambiental sus gastos e inversiones en el tratamiento de sus residuos industriales ni tienen la necesidad de exponer sus EEFF con cuentas ambientales que permitan ver su gestión ambiental desde el punto de vista financiero.

Entre estas tres aristas es posible que exista un flujo de información si la estructura del proceso lo permitiera, existiendo así la posibilidad de formar un vínculo triangular que permitiría canalizar la información para mejorar el proceso de control para el MADES y lograr un mayor alcance dentro de la auditoría ambiental, aunque la contabilidad no juega un papel principal dentro del proceso de protección al ambiente si cumpliría un participación indirecta como un elemento que ayudaría al control del cumplimiento de la gestión ambiental desde el punto de vista financiero. Sin embargo, actualmente este flujo de información no es posible lograr dadas las condiciones actuales y todas las limitaciones mencionadas anteriormente.

En conclusión, como resultado de este trabajo de investigación se puede observar que este vínculo triangular no es posible lograr y de la misma manera no es posible establecer métodos de control, de fiscalización o monitoreo por parte del MADES para agregar una variable cuantitativa-financiera a su proceso de control del programa de gestión llevada a cabo por las industrias obligadas a ejecutarlas para proteger el medio ambiente, salvo que decidan adoptarlo e incluir dentro del rango de aceptación para los EIA o EDE de las industrias que solicitan o desean mantener sus permisos ambientales y en esa realidad si la contabilidad podría contribuir al proceso de control ambiental.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguayo, P. (2010). Contabilidad Básica. AGR Servicios Gráficos.
- Bischhoffshausen, W. V. (1996). Una visión general de la contabilidad ambiental. <http://www.aprendeenlinea.udea.edu.co>
- Colmenares, L., Valderrama, Y., Adriani, R. (2015). Representación contable desde la perspectiva del impacto ambiental empresarial. En el contexto del desarrollo de actividades industriales en Latinoamérica. <http://www.dialnet.unirioja.es>
- Congreso Nacional de la República del Paraguay. (1993). Ley N° 294/93 de Evaluación de Impacto Ambiental. <http://www.leyes.com.py>
- Congreso Nacional de la República del Paraguay. (2013). Ley N° 453/13 por el cual se reglamenta la ley N° 294/93 de Evaluación de Impacto Ambiental. <http://www.leyes.com.py>
- Congreso Nacional de la República del Paraguay. (1991). Ley N° 125/91 Nuevo Régimen Tributario. <http://www.leyes.com.py>
- Congreso Nacional de la República del Paraguay. (2014). Resolución General N° 49/14 por la cual se dispone el nuevo modelo de los estados financieros y del cuadro de revalúo y depreciación de los bienes del activo fijo. <http://www.leyes.com.py>
- Fernández Cuesta, C. (2012). El marco conceptual de la contabilidad ambiental. Una propuesta para el debate. <http://www.ojs.econ.uba.ar>
- Fundación Forum Ambiental - Agencia Europea del Medio Ambiente (1999). Contabilidad ambiental. <http://www.forumambiental.org>
- Suárez Kimura, E. (2001). El efecto de la gestión económica del ente sobre el medio ambiente. Buenos Aires. <http://www.ojs.econ.uba.ar>