

Adversia (junio-diciembre), pp 108-118. ©Universidad de Antioquia-2008

Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive de la paradójica visión neoclásica de crecimiento al infinito

Jennifer Lorena Gómez Contreras
Estudiante Contaduría Pública
Universidad Nacional de Colombia
jlgomez@unal.edu.co

Resumen: En este ensayo se hace una reflexión acerca de la mentalidad empresarial tradicional y la necesidad que surge en un contexto globalizado como el actual de una nueva concepción de empresa que rompa con el convencional paradigma neoclásico de crecimiento al infinito y se enfoque en un verdadero desarrollo sostenible que implique en el caso de la disciplina contable una ruptura con la racionalidad instrumental predominante, que hace de la contabilidad un medio para alcanzar los objetivos de la empresa capitalista, y problematice las bases mismas “principios pilares” sobre los cuales descansa la contabilidad, ya que al transcurrir el tiempo se ha advertido que los principales problemas al momento de reconocer los aspectos cualitativos parten de limitaciones conceptuales propias del paradigma preponderante. Razón por la cual es indispensable profundizar los estudios en los ámbitos social y ambiental para lograr mayor control y difusión del actuar empresarial y su incidencia en éstos.

Palabras clave: Crecimiento económico; desarrollo sostenible; problemática ambiental; contabilidad ambiental; racionalidad instrumental contable.

Introducción

Ante las circunstancias actuales, el desarrollo sostenible bajo la concepción de sostenibilidad fuerte se presenta como una alternativa para armonizar las esferas de lo económico, lo social, lo ambiental y lo cultural de tal forma que se pueda lograr un equilibrio entre ellas, surgiendo una nueva concepción de empresa que contemple tanto la generación de valor económico como de valor social y dé cobertura a los sectores marginados. Es así que, por medio del desarrollo sostenible, se ha llegado a un florecimiento de valores en la sociedad y se ha manifestado la necesidad de que las empresas, como centro de la vida social y económica contemporánea, se involucren en las dinámicas sociales y ambientales contemplando las consecuencias que el desarrollo de sus actividades económicas traerá a las futuras generaciones y preocupándose por promover la preservación del medio ambiente, rompiendo así con el convencional paradigma neoclásico.

En este ensayo se atiende el punto de vista del profesor Ariza (2000), el cual considera que la problemática ambiental es de naturaleza dual e implica grandes cambios en las relaciones técnicas de producción y en las relaciones sociales de distribución. De esta manera un desarrollo que realmente se considere como sostenible debe tener como objetivo puntualizar proyectos viables que logren una armonía que considere las diferentes clases de sostenimiento.

Este ensayo se divide en cuatro partes. La primera, nos introduce en la problemática ambiental y en los orígenes del término desarrollo sostenible. La segunda se ocupa con mayor amplitud del concepto de desarrollo, haciendo una diferenciación del mismo bajo el concepto de sostenibilidad débil y fuerte,

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

indicando lo pertinente del discurso de la sostenibilidad fuerte como la mejor alternativa para abarcar muchas de las problemáticas hoy existentes en los ámbitos económico, social, ambiental y cultural. El tercero se ocupa de dilucidar el rol de la empresa en el logro de un verdadero desarrollo sostenible. Y en la cuarta, se expone como la contabilidad ambiental juega un papel de suma importancia en la preservación y progreso del medio ambiente, de la empresa social, etc. En esta misma parte se hace una reflexión en la cual se señala que mientras la contabilidad ambiental siga inmersa en el paradigma neoclásico reinante no será posible un verdadero desarrollo sostenible y por tanto es indispensable una revolución del sistema contable.

Problemática ambiental y origen del término desarrollo sostenible

En la actualidad es común ver como la empresa, que se supone es el centro de la vida social y económica contemporánea, se halla inmersa en las dinámicas propias del neoliberalismo⁷², las cuales abogan por la producción de riqueza sin límites de crecimiento. Llegando al punto de considerar como objetivos principales de las corporaciones “El aumento constante de la rentabilidad” y “la creación de riqueza”, lo cual se ve reflejado en el desmedido afán por aumentar las utilidades sin medir las consecuencias sociales, ambientales y culturales que lleva implícito tales decisiones. Esto no es algo que solo le atañe a nuestra generación sino que ha sido fruto de un proceso histórico, el cual se ha gestado en el seno de la sociedad capitalista y cuyo único fin estriba en el mantenimiento del sistema predominante. Razón por la cual considero conveniente recordar como ha sido dicho proceso histórico, para así poder comprender el por qué de la situación actual en la que se halla inmersa la empresa, y por tanto el papel que juega la concepción y defensa de un verdadero desarrollo sostenible en el rompimiento del razonamiento neoclásico.

Desde tiempos de la revolución industrial el término crecimiento económico ha cobrado un lugar de suma relevancia en el vocabulario de los economistas neoclásicos. Sin embargo al transcurrir de los años éste crecimiento económico aparentemente “sostenible” se ha puesto en tela de juicio, debido a que el estado de aceleración en el cual se encuentra ha llegado a amedrentar a muchos académicos por sus catastróficas consecuencias en aspectos como la injusticia social y el deterioro ambiental. Es así como se evidenció la insostenibilidad del modelo de crecimiento al infinito, en tanto éste propicia la destrucción de los ecosistemas, la pérdida de la diversidad biológica, el agotamiento de los recursos naturales, la contaminación, la acumulación de desechos altamente peligrosos, los daños atmosféricos, etc.

Pero no sólo son problemas de viabilidad ecológica los que ponen en cuestionamiento el modelo del crecimiento al infinito, puesto que los impactos del mismo no solo le conciernen a las esferas de lo económico y lo ambiental, sino que también involucra los problemas de equidad social y distribución de la riqueza (pobreza, baja calidad de vida, desempleo, etc.). *“la problemática ambiental es de naturaleza dual: en tanto enfermedad ecológica (natural) y malestar o indigestión de crecimiento económico (social)”*. (Ariza, 2000, p. 162)

⁷² Es importante aclarar que en éste texto cuando se habla de neoliberalismo se hace referencia a una de las tantas mutaciones del capitalismo. Ya que creo firmemente en que el sistema capitalista ha tomado diversas formas, las cuales ha utilizado en condiciones de peligro para asegurar su existencia. Tal es el caso del socialismo de estado (social democracia) que en su era de clímax “supuestamente” anhelaba y propugnaba por un Estado Popular, lo cual no era más que un juego perverso de palabras, en el cual se establecía al estado como garante del bienestar de la sociedad (estado de bienestar) escondiendo el fin verdadero que impulsó la implantación de éste socialismo de estado (capitalismo de estado), el cual era mitigar la acción del proletariado en contra del catastrófico modelo capitalista cuyo cómplice y legitimador era el estado.

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

A raíz de éstas consideraciones y a los acontecimientos concernientes a la problemática ambiental además de la innegable crisis de civilización -consecuencia de la modernidad, en donde se superpone el desarrollo tecnológico a la naturaleza- el primer informe del club de Roma sobre los límites del crecimiento presentado a principios de los 70's puso en entredicho el argumento de la producción de riqueza sin límites al crecimiento como objetivo fundamental de la economía.

Como respuesta a este conjunto de sucesos Ignacy Sanch propuso el termino ecodesarrollo en un intento por conciliar el aumento de la producción con el respeto a los ecosistemas. Sin embargo la resistencia de la racionalidad mecanicista, instrumental⁷³ y utilitarista que ha legitimado el crecimiento económico, negando a la naturaleza como pilar de la producción, rechazó el uso del término y señaló que era necesario “retocar el vocabulario” buscando un concepto que no rompiera con el orden económico establecido y que fuera capaz de “eliminar” la brecha existente entre crecimiento económico y preservación de la naturaleza. Fue así como se reemplazó el término “ecodesarrollo” por el de “desarrollo sostenible”, el cual fue fácilmente aceptado por los economistas neoclásicos debido a la engañosa confusión con el “desarrollo autosostenido”, confusión que facilita la perversión del discurso ambiental crítico transformándolo en un discurso ambiguo atrapado en los eslabones de la globalización económica y el nuevo orden internacional.

Años más tarde con la publicación del Informe Bruntland -Nuestro Futuro Común- la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo definió como desarrollo sostenible aquel que “*satisface las necesidades del presente sin comprometer la habilidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades*” (Wced, 1987, citado en El Serafi, 1994, p. 107). Una de las principales críticas a este discurso es que deja abierta la posibilidad de contemplar la existencia de un crecimiento sostenible, conllevando a una ambivalencia en el discurso de la “sostenibilidad”.

De esta manera, veinte años después de que el I informe del club de Roma preparado por Meadows sobre los límites al crecimiento (1971) pusiera en entredicho las nociones de crecimiento y desarrollo utilizadas en economía, estamos asistiendo ahora a un renovado afán de hacerlas “sostenibles” asumiendo acríticamente esas nociones que se habían afianzado abandonando las preocupaciones que originariamente las vinculaban al medio físico en la que se encuadraban. La forma en la que se ha redactado y presentado en 1992 un nuevo informe Meadows, titulado más allá de los límites, constituye un buen exponente de la fuerza con la que soplan los vientos del conformismo conceptual en el discurso económico. El deterioro planetario y las perspectivas de enderezarlo son bastante peores que las de hace veinte años, pero los autores, para evitar que se les tilde de catastróficas, se sienten obligados a estas alturas a escudarse en la confusa distinción entre crecimiento y desarrollo económico. (Naredo y Valero, 1999, p. 59)

Hacia un verdadero desarrollo: sostenibilidad fuerte como mejor alternativa

Llegado este punto considero conveniente aclarar lo que en este ensayo se considera como crecimiento económico y como desarrollo. El crecimiento económico se encuentra limitado al aumento continuo de la producción nacional, mientras que el desarrollo implica transformaciones significativas en las estructuras productivas y en la distribución del ingreso nacional con el fin de lograr mejoras en el bienestar de la comunidad. Es por esto, que los términos “crecimiento económico” y “desarrollo” además de ser diferentes son también incompatibles, en tanto que el primero abarca el campo de lo pragmático y

⁷³ “la lógica de la contabilidad del propietario privado quien evalúa la necesaria ampliación del capital (costo-beneficio) en un periodo de tiempo dado, constituye en esencia la racionalidad instrumental del capital”. (Gómez, 2004, p. 103)

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

de lo material limitado a un contexto económico; mientras el segundo no se reduce a lo económico sino que integra elementos sociales, culturales, ecológicos y políticos.

Por tanto, es importante que las empresas cambien su forma de concebir el desarrollo, ya que usualmente lo asocian directamente con el aumento de la riqueza -omitiendo los demás aspectos que le son propios- y lo lleven a un nivel en el cual no solo se incluyan los factores económicos sino otros factores de igual relevancia que son excluidos habitualmente. Es así como un verdadero desarrollo sostenible que contemple tanto la esfera económica como la social y la ambiental surge como la mejor alternativa para abarcar muchas de las actuales problemáticas que anteriormente permanecían olvidadas pero que hoy en día han tomado un grado de relevancia significativo.

Antes de abordar a plenitud el discurso del desarrollo es importante aclarar el tipo de sostenibilidad que se trabajará en este ensayo, ya que ha habido dicotomía en el uso del término “desarrollo sostenible”. Según Norton (citado en Naredo y Valero, 1999) existen dos tipos de sostenibilidad: Una sostenibilidad débil (formulada desde la racionalidad propia de la economía estándar) y otra fuerte (formulada de la racionalidad de esa económica física que es la termodinámica y de esa economía de la naturaleza que es la ecología). La sostenibilidad “débil” razonaría así sobre el conjunto de stock de capital (presuponiendo la sustituibilidad del “capital natural” por el producido por el hombre). Mientras que la sostenibilidad “fuerte” parte de reconocer que el “capital natural” no es generalmente sustituible por el fabricado, por lo que habría que evitar su deterioro.

El discurso de la sostenibilidad bajo el concepto débil resulta limitado y ambiguo, en tanto que bajo esta visión de desarrollo se señala que los problemas en el campo ambiental no son resultado de la acumulación capitalista, y por tanto se propugna que el crecimiento económico sostenible puede ser logrado por medio de los mecanismos del mercado, sin explicar la incapacidad del sistema económico para internalizar las condiciones que escapan de la esfera de lo económico, bajo esta perspectiva el mercado es visto como el principal y único mecanismo de regulación de todas las actividades humanas y naturales por medio del cual se eliminarán los desequilibrios ambientales y sociales, llevando a la “armonía”, sin que se haga necesario la intervención de otra autoridad diferente a las leyes del mercado.

No obstante para que el mercado pueda actuar en los desequilibrios ambientales y sociales es indispensable la asignación de valores monetarios a todos los recursos tanto humanos como naturales, por tanto bajo las leyes del mercado

Los potenciales de la naturaleza son reducidos a su valorización en el mercado como capital natural; el trabajo, los principios éticos, los valores culturales, las potencialidades del hombre y su capacidad inventiva, son reconvertidos en formas funcionales de un capital humano. Todo es reducible a un valor de mercado, representable en los códigos de capital. (Leff, 2002, p 25)

Esta visión débil de desarrollo sostenible guarda relación con el modelo de empresa que ignora el respeto a los intereses colectivos respondiendo única y exclusivamente a una racionalidad instrumental, en donde impera el interés utilitario y cuya intención es justificar la desposesión de los recursos naturales, humanos y culturales y su consiguiente capitalización en un esquema previamente establecido; y a un tipo de hombre moderno que atiende al pensamiento individualista y despótico que omite la relación de dependencia existente desde los principios de la humanidad entre él y su entorno, y solo ve la naturaleza como una mercancía, un medio, un factor de producción y una fuente de riqueza económica para quien la posea. De manera que resulta legítimo que por medio de la razón el hombre modifique a su antojo la naturaleza sin tener presente que sin la existencia de ella no podría realizar acción alguna.

La visión de desarrollo que se trabajará en este ensayo es la que se encuentra ligada con el concepto de sostenibilidad fuerte. En tanto que esta aparece como “un criterio normativo para la reconstrucción del orden económico, como una condición para la supervivencia humana y un soporte para

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

lograr un desarrollo durable, problematizando las bases mismas de la producción” (Leff, 2002, p. 17). Por tanto, de aquí en adelante cuando me refiera al término desarrollo sostenible se entenderá por éste el desarrollo bajo el concepto de sostenibilidad fuerte.

En pocas palabras una de las principales justificaciones del desarrollo sostenible fuerte es el hecho de contar con unos recursos naturales que no son ilimitados, por el contrario muchos de ellos no son renovables a la misma escala de explotación humana a la que son sometidos, razón por la cual no será viable ecológicamente un desarrollo que propicie la destrucción y [fragmentación](#) de los [ecosistemas](#) y la pérdida de la [diversidad biológica](#). Así pues, se hace indudable la necesidad de un desarrollo que se inquiete por conciliar las dinámicas económicas con la salud de nuestro planeta, y se fundamente en una concepción de empresa que circunscriba su actuar ya no a las leyes del mercado, sino a las leyes propias de la naturaleza (leyes de la termodinámica) rompiendo consecuentemente con el convencional paradigma neoclásico.

De esta manera un desarrollo que realmente se considere como sostenible debe tener como objetivo puntualizar proyectos viables y armonizar los pilares económico, social, ambiental y cultural de las actividades humanas, logrando una armonía que considere diferentes clases de sostenimiento:

- El sostenimiento ecológico, que exige que el desarrollo sea compatible con el mantenimiento de los procesos ecológicos, los recursos y la diversidad biológica.
- El sostenimiento social, que requiere que el desarrollo aumente el control de las personas sobre sus propias vidas, mantenga y fortalezca la identidad de la comunidad.
- El sostenimiento cultural y los valores de las personas afectadas por el.
- El sostenimiento económico que demanda que el desarrollo sea económicamente eficiente y equitativo, entre las generaciones y dentro de ellas”. (Ariza, 2000, p. 189)

Así pues, por medio del desarrollo sostenible se ha llegado a un florecimiento de valores en la sociedad, en tanto que las personas están incorporando una visión diferente de lo que es la naturaleza –se deja de ver como un objeto, para verse como un sujeto- y en consecuencia se ha manifestado la necesidad de que las empresas, como centro de la vida social y económica contemporánea, se involucren en las dinámicas sociales y ambientales que tengan en cuenta esas visiones, preocupándose por el impacto que las actividades económicas pueden generar para las actuales y futuras generaciones. Es así que para lograr un verdadero desarrollo sostenible se requiere una redefinición del concepto de empresa y un compromiso muy grande por parte de la misma.

Una perspectiva menos capitalista de empresa y el papel de ésta en la solución de las problemáticas actuales

Ahora bien, es aquí en donde el tema de la empresa social, cuya finalidad es proporcionar soluciones a las diversas necesidades sociales de una forma eficiente, en el sentido de que genere sus propios recursos y además sea rentable, cobra sentido. Puesto que como señala el profesor Ariza la empresa puede orientar su actuar de dos maneras diferentes, según la visión que ésta acoja respecto a la problemática ambiental, dando lugar a dos vertientes: la verde claro y la verde oscuro.

Bajo la vertiente verde claro, las empresas y los individuos consideran que la situación ambiental no es crítica por lo cual se limitan a cumplir la normativa que les sea favorable, es decir, mientras no se vean afectadas sus utilidades. Son ejemplo de esta vertiente las PYME que no atenderán disposiciones ambientales, a menos que sea por obligación. En la corriente verde oscuro sí se contempla una crisis ambiental, por lo que es urgente un cambio de perspectiva para dar lugar a un desarrollo sostenible que garantice la preservación del patrimonio natural para todas las generaciones. (Ariza, 2000)

Las empresas sociales, las cuales vinculo con la vertiente verde oscuro, según Barrera Duque deben tener ciertos elementos estratégicos tales como:

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

- Una misión social que conlleve a producir y fomentar cambios sociales con los cuales se pueda aportar a las diversas necesidades de la comunidad.
- Un enfoque estratégico en los mercados de bajas rentas haciendo referencia a los menos favorecidos y marginados.
- Un modelo de negocio que sea adecuado para el contexto en el cual opera, entendiendo que éste afecta tanto los valores como las costumbres en el lugar que maniobra.
- La autosuficiencia y autosostenibilidad económica que es dada por la comercialización de bienes y servicios. (Barrera, 2007)

Sin embargo hoy en día la mayoría de empresas escapan de la corriente verde oscuro y del ideal de una empresa social, puesto que desconocen o aparentan desconocer que la acumulación económica e implementación constante de nuevas tecnologías no lleva implícito una mejora en el nivel de vida, por el contrario, los primordiales responsables de la destrucción ambiental son las grandes industrias y compañías multinacionales, las cuales cuentan con los más eficientes medios de producción. Razón por la cual, resulta sensato plantear la obligación de que las empresas mejoren e implementen nuevos métodos y tecnologías de manera tal que se logre una armonía en la cual el medio ambiente pueda recuperarse al mismo ritmo que es afectado por la actividad humana, ya que puede llegar a considerarse la idea de que el sistema económico es un subsistema que hace parte de otro mas amplio que es el natural, en la medida en que las empresas para poder desarrollar sus actividades y cumplir con sus objetivos dependen directamente de los recursos naturales.

A pesar de lo anteriormente planteado es común que las empresas consideren los recursos naturales como simples materias primas o insumos, de los cuales se debe obtener la máxima eficiencia y mínimos costos, motivo por el cual los sistemas tradicionales de contabilidad ocultan o ignoran los costos ambientales y en cambio usan costos históricos que no suministran información que permita cuantificar el uso y deterioro de los recursos naturales y el medio ambiente para evaluar la gestión de preservación y uso de los mismos. Lo cual ha dado origen a una problemática ambiental en los ámbitos social y natural, que viene dada por la racionalidad controladora contable⁷⁴ que se orienta por la premisa de la conservación del poder del capital sobre cualquier otro aspecto.

Contabilidad ambiental y desarrollo de su problemática

En este contexto la contabilidad ambiental ha surgido en respuesta a las múltiples exigencias de diversos grupos de interés y por variadas fuerzas externas. Como señala el profesor Gómez,

Las condiciones naturales (p.e. la crisis ambiental), sociales (p.e. la pobreza, exclusión y marginación; crisis políticas mundiales) y económicas (p.e. la globalización económico, la desregularización política de la economía, las crisis empresariales) de las últimas décadas, han generado múltiples demandas por parte de la sociedad y los individuos. A estas demandas las grandes empresas, los organismos multilaterales, los gobiernos nacionales, los practicantes y académicos de la gestión y la contabilidad, entre muchos otros, han respondido con una aparente “apertura” de las organizaciones, la gestión y la información empresarial. (Gómez, 2006, p. 97)

No obstante, mientras la contabilidad ambiental no enfrente la génesis de las causas de los problemas medioambientales y continúe rigiéndose por el modelo de empresa, cuyo fin primordial es la

⁷⁴ La racionalidad controladora contable, como lo señala el profesor Ariza (2002) produce y adscribe la riqueza a una propiedad para representarla y controlarla.

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

búsqueda de la utilidad máxima en un mercado competitivo que se autorregula, ésta seguirá siendo eje de la racionalidad instrumental en el capitalismo. En tanto que no es lógico enfrentar

las causas del problema medio ambiental con la incorporación de la contabilidad de las erogaciones económicas o financieras, bajo la idea de relacionar costos-beneficios ambientales... Por esta razón, es factible señalar que los desarrollos contables ambientales cifrados en las nociones de “racionalidad” hoy preponderantes, responden más a procesos de extensión de la legitimidad del actuar empresarial y refuerzan la “racionalidad” característica del sistema capitalista. (Gómez, 2006, p. 93)

Así pues, como señala Aktouf es imperioso recurrir a un razonamiento que haga uso de otro paradigma y de otros fundamentos distintos a los usados por la economía neoliberal (Aktouf, 2004). Ésta propuesta de cambio de paradigma, hecha ya por varios autores, surge por la deficiencia del valor de cambio⁷⁵ como criterio para representar la problemática medioambiental, y de la incapacidad del paradigma preponderante en el reconocimiento de aspectos tanto cuantitativos como cualitativos, lo cual explicaré con mayor detalle más adelante.

Es por esta razón que el cambio del razonamiento neoclásico, en el caso de la contabilidad ambiental implica como primer paso la modificación del modelo contable tradicional para lograr que en ella se reconozcan y analicen verdaderamente el impacto de los costos medioambientales, superando la perspectiva capitalista de acumulación y crecimiento a costa del aprovechamiento ilimitado del medio ambiente.

Hay quienes sostienen que no es necesario una revolución en el sistema contable para la introducción de la variable ambiental, sino que basta con la implementación de medidas puntuales como; la remisión de información sobre actividades y proyectos de inversión sobre impacto ambiental a las autoridades, proyectos de viabilidad en los que se analice el impacto ecológico del proyecto que se analiza, auditorías ecológicas, etc. En el caso colombiano se optó por la creación del ministerio del medio ambiente y la ley específica de la normatividad ambiental (ley 99/93), en la cual se establece la obligatoriedad de adelantar los balances ambientales. Igualmente en el caso internacional se ha adoptado políticas que regulan los aspectos medio ambientales, entre la más conocida de estas medidas encontramos la ISO 14000.

En efecto es ineludible por el momento⁷⁶ acoger medidas normativas sensatas y decisivas desde la empresa en el ámbito nacional e internacional, ya que en la actualidad se ha hecho necesario clarificar cuál es nuestro patrimonio ambiental nacional, para así poder defenderlo tanto en el corto como en el largo plazo.

⁷⁵ El valor de cambio según Marx es el valor que un objeto tiene en el mercado, y se expresa en términos cuantitativos, medidos por el dinero. Dos objetos con diferente valor de uso pueden tener el mismo valor de cambio si así lo determina las leyes del mercado. La principal problemática de utilizar valores de cambio en lugar de valores de uso, radica como lo señala el profesor Gómez (2004) en que al utilizar de valores de cambio las mercancías, los bienes y los servicios socialmente producidos pueden ser homogeneizados por la contabilidad a través de los mismos y expresados de forma concreta a partir de las cifras duras financieras que expresan la monetarización de dichos valores... Mientras al utilizar los valores de uso se dejará por fuera de la órbita de la homogeneización a tales recursos (lo que puede ser bastante conveniente para la lógica de la sostenibilidad, ya que indicaría la insustituibilidad del factor)... Así que el desafío de la sostenibilidad para la contabilidad termina por incorporar y reformular, de manera concreta, criterios de medición y valoración de la variable ambiental.

⁷⁶ Uso la frase “por el momento” ya que como se mencionará más adelante considero necesario no solo cambios e implementación de políticas ambientales, sino que considero imperativo la revolución del sistema contable. Sin embargo, todavía es lejano y hasta puede ser catalogada como utópica para algunos ésta revolución, por lo cual ante la situación actual que se está viviendo es necesario el ejecutar algún tipo de acción mientras tanto.

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

Sin embargo en este ensayo se evalúa la posibilidad de una revolución en el sistema contable - tomando como referencia un horizonte a largo plazo, pues resulta ilógico e irracional llegar a pensar que ésta revolución será posible en el corto plazo, por ello lo inevitable de la implementación de políticas en el corto plazo- pues se considera como insuficiente la implementación de estas medidas si se tiene en cuenta que los principales problemas al momento de reconocer los aspectos cualitativos parten de limitaciones conceptuales propias del paradigma dominante. En efecto

la instrumentalización realizada por parte de algunas expresiones de la contabilidad medioambiental (financiera, de gestión, de costos y la auditoria), revisten de valoración social positiva a las actuaciones de las organizaciones con su aplicación, ya que el poder constitutivo de la contabilidad entrega aparentemente visibilidades sobre problemas que aparecen como “gestionados” para su mejoramiento o solución. Pero tales soluciones concebidas bajo el marco conceptual predominante del beneficio ampliado del capital y bajo los marcos referenciales de actuación y herramientas analíticas de la economía, la gestión y la contabilidad, preocupados por la eficiencia económica de la reducción del costo y de la maximización del beneficio privado, no logran cambios sustanciales en la dinámica de operación de la organización y terminan, gracias al prestigio racionalizador y al poder de las cifras financieras duras proporcionadas por la contabilidad, legitimando actuaciones bajo los parámetros de actuación de siempre, aquellos que los conllevaron a la actual crisis ambiental.

Así pues, de acuerdo con la argumentación presentada, debemos señalar que el proceso de incorporación de la variable ambiental a la lógica y funcionalidad de la contabilidad, requiere una fuerte variación de los preceptos que constituyen los pilares de la disciplina contable, ya que estas categorías están definidas para marcos muy constreñidos y cerrados, y son obstáculo (por ser dependientes de la lógica de ampliación de la propiedad particular-individual) para la consecución de la sostenibilidad social y natural. (Gómez, 2004, pp. 104-105)

Por ello, se torna de mayor relevancia la revisión de los principios “pilares” sobre los cuales descansa actualmente la contabilidad, y los cuales son las principales limitaciones al intentar implantar nuevos criterios de medición de la variable ambiental.

Como señalan Maunders y Burritt (Citado en Céspedes, 1993), la aplicación de una contabilidad medioambiental implica la revisión de los siguientes cuatro principios: Entidad, periodo contable, uniformidad y prudencia valorativa; Principios pilares de los que se hace una revisión:

- Entidad: Este principio manifiesta que la empresa ha de contabilizar y notificar los hechos que le competen, omitiendo todos aquellos otros que no guardan relación directa sobre las corrientes de ingresos y gastos propios de la actividad económica. Estos costos que la empresa no internaliza, sino que transmite al exterior, usualmente son denominados como “externalidades”⁷⁷, las cuales deberán ser pagadas por el estado o en su defecto por la sociedad. Para ejemplarizar ésta situación tomemos el caso de una empresa que produce pilas, la cual únicamente considera los costos y gastos de la producción y distribución de la pila, omitiendo los costos que traerá el desechar la pila después de su uso. La empresa antes de fabricar las pilas debería preguntarse ¿Quién deberá pagar los gastos posteriores a la venta?, ¿Cuáles son los costos de descomposición de la pila?, y ¿Cuáles son las ventajas de fabricar pilas recargables que no tengan que ser desechadas al mismo ritmo que una pila normal?. Más sin embargo la eminente actitud reactiva empresarial y ésta primera

⁷⁷ Entre éstas externalidades se encuentran principalmente las consideradas por Aktouf (2004) como extracciones que explican la generación de ganancias: La contaminación, la acumulación de desechos, los daños a la atmosfera, el desempleo, la inflación, el desempleo, la desaparición de especies animales y vegetales enteras y la pauperización continua.

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

limitación en el principio de entidad impide la consideración de preguntas como las anteriormente planteadas.

Otro inconveniente de este principio es que bajo el mismo, la contabilidad solo debe considerar sobre quién y no sobre qué se informa –entendiéndose a las organizaciones como algo distinto de cosas, las organizaciones “son personas” jurídicas- lo cual resulta una limitante para la contabilidad ambiental, puesto que la misma se enfoca en situaciones y no en organizaciones. Por ello es preciso señalar que para el progreso de la contabilidad medioambiental se requiere una redefinición del principio de entidad.

- Ejercicio económico-periodo contable: Este principio exige la presentación de informes financieros intermedios al término de un año como máximo. Esta periodicidad en la presentación de informes financieros guarda indudable relación con la protección de los accionistas y de los acreedores de la empresa. Sin embargo, para el objeto de la contabilidad ambiental resulta ilógico el contemplar un horizonte de tiempo tan cortoplacista, puesto que es difícil llegar a conocer la dimensión exacta del impacto sobre la naturaleza, que trae consigo el desarrollo de la actividad económica en un lapso tan corto de tiempo.

Así pues, como lo señala el profesor Gómez

la contabilidad opera de acuerdo con la lógica del capital, con horizontes de tiempo cortos, esto es, pretendiendo asegurar la ampliación del capital en unidades de tiempo pre-definidas, las cuales entre más cortas se convierten en más adecuadas para el interés propietario, ya que ello multiplica sus opciones y le permite precisar si su retribución es siempre superior al costo de oportunidad...esto supone, que la incorporación del criterio de sostenibilidad en la contabilidad, pone freno al interés de crecimiento ilimitado del capital, con el fin de asegurar el equilibrio biológico y ampliar los límites espaciales y temporales de la contabilidad, lo que no garantiza tanto la necesidad de un solo individuo (propietario), como sí las de la naturaleza y la colectividad...El criterio de período implica identificación de impactos que responsabilizan a la entidad tan solo por espacios de tiempo concretos (uno o hasta dos períodos contables), aun cuando tales impactos trasciendan en lapsos de tiempo más amplios. (Gómez, 2004, pp. 108, 113)

Es por esto que una contabilidad que ha sido regulada por la imposición tributaria anual evidencia ciertos problemas y limitaciones para la contabilidad medioambiental, por lo cual considero necesario que la contabilidad deje atrás su predominante enfoque cortoplacista, para que ésta pueda considerar realmente los impactos ambientales causados por el desarrollo de sus actividades económicas, los cuales usualmente empiezan a evidenciarse en un horizonte de largo plazo.

- Uniformidad: Este principio dice que para que se produzcan cambios en los juicios de medición es preciso que se dé un impacto ecológico lo suficientemente significativo y razonable, que sustente el cambio en las políticas de la empresa. Sin embargo, el impacto ecológico muy pocas veces es lo suficientemente claro y por ello difícilmente se logrará una modificación de las políticas que conlleve a mejores criterios de valoración.
- Prudencia valorativa: Este principio implica la valoración al costo histórico (o valor de mercado si es menor) de los recursos naturales incluyendo los animales que están en peligro de extinción como consecuencia de la problemática ambiental. El principio de valoración al costo histórico y el de prudencia valorativa resultan limitados para informar verdaderamente sobre “todo lo que varía en la empresa”, lo cual es el objetivo principal de la contabilidad, ya que informar tanto los aspectos cuantitativos como los cualitativos implica usar distintos criterios de valuación. Lo ideal sería el uso del costo de reposición, propuesto por Gray (1992), el cual tiene la ventaja de que no precisa la existencia de una transacción de mercado, favoreciendo de esta manera la mejora de los

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

criterios de valuación de los recursos ambientales. Sin embargo, éste coste de reposición resulta conveniente solo para las especies que pueden ser reemplazadas, puesto que en el caso de una especie animal en peligro de extinción éste costo de reposición es infinito.

Por lo anteriormente dicho es claro que se debe profundizar los estudios sobre los recursos naturales para lograr un mayor control y difusión de la dinámica empresarial y su incidencia socio-ambiental. Así pues con éste ensayo lo que se procura es esclarecer lo que está o parece estar más allá del fondo perceptible de la problemática medioambiental para que así la contabilidad se prepare sobre unas bases que verdaderamente correspondan a la génesis del problema.

Conclusiones

- En el contexto actual de globalización se evidencia la necesidad de un desarrollo sostenible ecológicamente, ya que los empresarios suelen centrar su atención en la acumulación económica olvidando que los recursos naturales son limitados y es insostenible mantener una economía altamente consumista que va en detrimento del medio ambiente y de la propia empresa, debido a que la naturaleza es quien provee a la empresa de los recursos necesarios para el desarrollo de su actividad económica y el logro de sus objetivos.
- El concepto de la contabilidad ambiental han surgido en respuesta a las múltiples exigencias de diversos grupos de interés y por variadas fuerzas externas.
- Se debe introducir un nuevo concepto de empresa, el de empresa social que de solución a las diversas necesidades sociales de una forma eficiente en el sentido de que genere sus propios recursos y además sea rentable
- Ante la problemática ambiental, en los campos tanto natural como social, la lógica controladora contable, la cual no incluye los aspectos ambientales en su medición, se torna insuficiente para comprender, evaluar y orientar su futuro disciplinar.
- La deficiencia del valor de cambio⁷⁸ como criterio para representar la problemática medioambiental, y de la incapacidad del paradigma preponderante en el reconocimiento de aspectos tanto cuantitativos como cualitativos. Lo cual evidencia la necesidad de un cambio del razonamiento neoclásico y en el caso de la contabilidad ambiental implica como primer paso la modificación del modelo contable tradicional para lograr que en ella se reconozcan y analicen verdaderamente el impacto de los costos medioambientales superando la perspectiva capitalista de acumulación y crecimiento a costa del aprovechamiento ilimitado del medio ambiente problematizando las limitaciones conceptuales propias del paradigma dominante.

⁷⁸ El valor de cambio según Marx es el valor que un objeto tiene en el mercado, y se expresa en términos cuantitativos, medidos por el dinero. Dos objetos con diferente valor de uso pueden tener el mismo valor de cambio si así lo determina las leyes del mercado. La principal problemática de utilizar valores de cambio en lugar de valores de uso, radica como lo señala el profesor Gómez (2004) en que al utilizar de valores de cambio las mercancías, los bienes y los servicios socialmente producidos pueden ser homogeneizados por la contabilidad a través de los mismos y expresados de forma concreta a partir de las cifras duras financieras que expresan la monetarización de dichos valores...Mientras al utilizar los valores de uso se dejará por fuera de la órbita de la homogeneización a tales recursos (lo que puede ser bastante conveniente para la lógica de la sostenibilidad, ya que indicaría la insustituibilidad del factor)... Así que el desafío de la sostenibilidad para la contabilidad termina por incorporar y reformular, de manera concreta, criterios de medición y valoración de la variable ambiental.

Gómez: Dificultades epistémicas de la contabilidad ortodoxa ante la crisis medio ambiental: declive...

- Se debe profundizar los estudios sobre los recursos naturales para lograr un mayor control y difusión de la dinámica empresarial y su incidencia socio-ambiental.

Referencias bibliográficas

- Aktouf, O. (2004). La Estrategia del Avestruz. Postglobalización. Management y racionalidad económica. Cali: Universidad del Valle, Facultad de Ciencias de la Administración.
- Ariza, E. (2000). Una perspectiva para captar la inserción contable en la problemática medio ambiental. *Revista Legis del Contador Estudios Sobre la Disciplina Contable*, 4, 161-191.
- Ariza, E. (2002). La interdisciplinariedad contable como clave de supervivencia social. *Cuadernos de Administración*, 28, 69-83.
- Ariza, E., León, F. y Gómez, M. (2006). Una aproximación a los perfiles ambientales de la empresa. *Revista Innovar*, 28(16), 57-74.
- Céspedes, J. (1993). Ecología y Principios Contables. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 75, 307-315.
- El Serafi, S. (1994). Sostenibilidad, medida de ingreso y crecimiento. En R. Googland. *Desarrollo Económico Sostenible. Avances sobre el Informe Bruntland*. Bogotá. Uniandes, Tercer Mundo.
- Ezcurra, E. (1992). El ambiente en los tiempos de cólera. Ecología y desarrollo en América Latina. *Revista Nueva Sociedad*, 122, 128-137.
- Gómez, M. (2006). Una reflexión sobre la contabilidad como racionalidad instrumental en el capitalismo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 49, 87-94.
- Gómez, M. (2006). La Teoría de los Stakeholders y la emisión de información para todos los interesados: ¿Discurso o Transparencia Informativa? *Contaduría Universidad de Antioquia*, 49, 95-102.
- Gómez, M. (2004). Avances de la contabilidad medioambiental empresarial: Evaluación y posturas críticas. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 18, 87-119.
- Leff, E. (2002). *Saber Ambiental. Sustentabilidad, racionalidad, complejidad, poder* (Capítulos 1-3). México: Siglo veintiuno editores.
- Naredo, J. y Valero, A. (1999). *Desarrollo económico y deterioro ecológico* (Capítulos 1-5). España: Fundación Argentaria.