

Quintero, A.; Ramírez, A. (2016). Por caminos contra-hegemónicos hacia una contabilidad ecológica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 68, 287-312.

# Por caminos contra-hegemónicos hacia una contabilidad ecológica

**Aura Cristina Quintero Cardona**

*Estudiante de Contaduría pública*

*Universidad de Antioquia*

*Integrante del Grupo de Estudiantes de Contaduría Pública Universidad de*

*Antioquia –GECUA–*

*cristinaqcardona@gmail.com*

**Alejandro Ramírez Galvis**

*Estudiante de Contaduría pública*

*Universidad de Antioquia*

*Integrante del Grupo de Estudiantes de Contaduría Pública Universidad de*

*Antioquia –GECUA–*

*j.alejandroramirez0@hotmail.com*

*Nadie vivirá para trabajar, pero todos trabajarán para vivir;*

*Los economistas no llamarán nivel de vida al nivel de consumo, ni*

*llamarán calidad de vida a la cantidad de cosas*

*(...)*

*La Iglesia también dictará otro mandamiento, que se le había olvidado a*

*Dios: «Amarás a la naturaleza, de la que formas parte»;*

*Serán reforestados los desiertos del mundo y los desiertos del alma (...)*

*(Galeano, 2004)*

### **Por caminos contra-hegemónicos hacia una contabilidad ecológica**

*Aura Cristina Quintero Cardona y Alejandro Ramírez Galvis*

**Resumen:** *La acepción de ambiente ha sido construida a través de la historia de acuerdo a unas condiciones materiales de existencia, imbricada en dimensiones tanto económicas como políticas y culturales, que han arrojado hoy una visión dominante de dicha idea, pero a la vez una disputa semiótica entre esta y las construcciones populares sobre la naturaleza. La crisis ambiental, en esa medida, ha sido abordada desde diversos fundamentos epistemológicos de ambiente, y sustentada desde distintos discursos, que abren, a su vez, posibles soluciones diferentes, muchas veces en conflicto. En ese contexto, la contabilidad ambiental ha internalizado una serie de ideas sobre el ambiente, visto este principalmente como un recurso u objeto, arrojando así información ambiental más relacionada con la rentabilidad empresarial que con la protección de la biodiversidad. Por ello se plantea la necesidad, desde el diálogo de saberes, de re-pensar los referentes epistemológicos desde los cuales parte la contabilidad, vistos estos desde la complejidad ambiental.*

**Palabras clave:** *contabilidad ambiental, contabilidad ecológica, complejidad ambiental, sustentabilidad, desarrollo sostenible.*

### **By counter hegemonic paths towards an ecological accounting**

*Aura Cristina Quintero Cardona and Alejandro Ramírez Galvis*

**Abstract:** *The meaning of environment has been built through history according to some existence material conditions, overlapped in economic, political and cultural dimensions that today have generated a dominant vision of such idea, but at the same time a semiotic dispute between this and the popular structure about nature. Environmental crisis, in that sense, has been presented from diverse environmental epistemological basis, and supported from different speeches, opening at the same time, different possible solutions most of the times conflicted. In that context, environmental accounting has internalized a series of ideas about the environment, view as a resource or object, generating environmental information more related to corporate profitability than to biodiversity protection. Therefore a need, from the wisdom dialogue, of rethinking the epistemological referents from which accounting is coming from, seen from the environmental complexity, is considered.*

**Keywords:** *environmental accounting, ecological accounting, environmental complexity, sustainability, sustainable development.*

### **Pour des chemins contre-hégémoniques vers une comptabilité verte**

*Aura Cristina Quintero Cardona et Alejandro Ramírez Galvis*

**Résumé :** *l'acception d'environnement a été construite à travers de l'histoire selon des conditions matérielles d'existence, imbriquées dans des dimensions tant économiques que politiques et culturelles, qui aujourd'hui ont mis en évidence une vision dominante de cette idée, mais en même temps, une dispute sémiotique entre celle-ci et les constructions populaires sur la nature. La crise environnementale, dans cette mesure, a été abordée depuis de divers fondements épistémologiques d'environnement, et sustentée depuis de divers discours, qui ouvrent, simultanément, des possibles solutions différentes, souvent en conflit. Dans ce contexte, la comptabilité environnementale a internalisé une série d'idées de l'environnement, vu principalement comme un recours ou objet, mettant en évidence de cette façon de l'information environnementale plus impliquée avec la rentabilité de l'entreprise qu'avec la protection de la biodiversité. Ce pour ça qu'il se considère la nécessité, depuis le dialogue des savoirs, de repenser les référents épistémologiques depuis lesquels la comptabilité est créé, vus depuis la complexité environnementale.*

**Mots clés :** *comptabilité verte, comptabilité écologique, complexité environnementale, durabilité, développement durable.*

### **Por caminhos contra hegemónicos para uma contabilidade ecológica**

*Aura Cristina Quintero Cardona e Alejandro Ramírez Galvis*

**Resumo:** *A aceção do meio ambiente tem sido construída através da história de acordo com as condições materiais de existência, imbricada em dimensões tanto económicas quanto políticas e culturais, que têm lançado hoje uma visão dominante da ideia, mas também uma disputa semiótica entre a mesma e as construções populares da natureza. A crise ambiental, nessa medida, tem sido abordada de diferentes fundamentos epistemológicos de ambiente e apoiada de diferentes discursos que abrem, por sua vez, diferentes soluções possíveis, muitas vezes em conflito. Neste contexto, a contabilidade ambiental internalizou uma série de ideias sobre o meio ambiente, visto este principalmente como um recurso ou objeto, produzindo, assim, informações sobre o ambiente que estão mais relacionadas com a rentabilidade do negócio do que com a proteção da biodiversidade. Portanto, existe uma necessidade, a partir do diálogo de saberes, de repensar os referentes epistemológicos dos quais a contabilidade parte, vistos desde a complexidade ambiental.*

**Palavras-chave:** *contabilidade ambiental, contabilidade ecológica, complexidade ambiental, sustentabilidade, desenvolvimento sustentável.*

# Por caminos contra-hegemónicos hacia una contabilidad ecológica

*Aura Cristina Quintero Cardona y Alejandro Ramírez Galvis*

*Primera versión recibida en octubre de 2015 - Versión final aceptada en junio de 2016*

## I. Introducción

La ciencia moderna se ha construido a partir de los preceptos del positivismo y la cultura occidental. Desde allí ha establecido una dicotomía metodológica entre el pensar-ser, sujeto-objeto. Ello se ha entrelazado con una visión economicista del mundo, que determina la valoración de las cosas y de los seres vivos, incluido el humano, en tanto sean útiles para la generación de riqueza material o, expresado en otros términos, útiles para la generación de rentabilidad. De ahí que la creciente preocupación por el deterioro ambiental, que se dio sobre todo hacia el último tercio del siglo XX, se hubiera decantado en la búsqueda de salidas instrumentales y mecanicistas que no captaban la complejidad y las interrelaciones existentes en la realidad, y que derivaron en medidas que no implicaron mejoras reales en términos ambientales. Allí, también se ha reconocido un desarrollo epistemológico sobre lo ambiental, desde el cual se plantean ideas distintas sobre esa categoría, a la vez que se pueden identificar discursos que derivan en posibles salidas, diversas y a veces en conflicto.

En ese contexto, la preocupación por el ambiente también se ha internalizado en el campo disciplinar de la contabilidad, pero a la vez lo ha hecho desde esas conceptualizaciones en disputa, inclinándose hacia aquellas que son equiparables con su procedimiento instrumental y su razonamiento a partir de las lógicas imperantes. Desde allí, entonces, se ha planteado un limitante para la contabilidad, si lo que se pretende es aprehender la realidad ambiental desde su complejidad, pues la reduce a un objeto, medible y, por consiguiente, mercantilizable. De ahí la importancia de plantearse otros referentes epistemológicos, desde los cuales parta la contabilidad ambiental, que se materialicen en unas prácticas que operen en relación al metabolismo sociedad-naturaleza y no a las dinámicas dispares de la reproducción amplia y la acumulación del capital.

Por todo ello, intentar ubicar a la contabilidad en otros referentes sobre la realidad, que comprendan que lo ambiental hace parte de una dimensión compleja que, por tanto, implica un pensamiento complejo, profundo, multidimensional, ya presupone hacer un ruptura a una serie de paradigmas desde los cuales se ha conformado el hacer contable y que partir de entender lo ambiental como sistema vivo o madre tierra conlleva a de-construir y transgredir lo que se ha conocido como contabilidad ambiental, o por lo menos a trazar algunas líneas de reflexión desde las cuales se involucren otros elementos y hagan más rica la construcción de saberes.

Así pues, lo que se pretende con las siguientes líneas es situar los discursos y representaciones conceptuales del ambiente, para ubicar allí el desarrollo particular de la contabilidad ambiental, y plantearle a su vez unas críticas y limitantes; todo ello desde un proceso histórico y una caracterización bajo unas dinámicas actuales. Subsiguiente a ello, trazar unos caminos para la construcción de una contabilidad ecológica, que se plantee desde un entendimiento distinto de la realidad y que sea una herramienta importante para la transformación social.

Para tal fin, el texto está estructurado en diversas secciones. La siguiente recoge el desarrollo de la idea de ambiente tanto desde el punto de vista hegemónico como alternativo y crítico. La tercera, expone de manera general el desarrollo que ha tenido la contabilidad ambiental, para luego, desde la cuarta parte, plantear algunas críticas y avances de dicho desarrollo. La quinta parte esboza unas líneas gruesas a tener en cuenta en la construcción de una contabilidad ecológica. Por último, se consignan algunas reflexiones finales, que más que concluir dejan abiertos algunos interrogantes con la intención de seguir construyendo desde el diálogo de saberes una contabilidad que se posibilite como herramienta para la transformación de nuestras realidades, en este caso en referencia a la problemática ambiental que pone en peligro la vida.

## **II. Imágenes y concepciones de lo ambiental**

Hacia los primeros años de la década del setenta del siglo pasado, ya se había consolidado una preocupación que venía creciendo respecto al deterioro ambiental, ya que después de largos años de desarrollo industrial y de crecimiento demográfico, la sociedad se dio cuenta de que la naturaleza no era ilimitada como se llegó a pensar en siglos anteriores y que la incidencia de la humanidad sobre el medio circundante era tal que los efectos eran visibles. Por ejemplo, en el cambio climático y en la desaparición de especies de flora y fauna, sobre todo en los países que tenían más adelantado su proceso de industrialización.

Precisamente en el año 1972, en la ciudad de Estocolmo, hubo lugar a la Primera Conferencia de las Naciones Unidas sobre el ambiente y el desarrollo,

en la cual se abordó la preocupación creciente por el deterioro ambiental en muchos países, la mayoría industrializados. Por un lado, estos países veían diezgadas sus fuentes de recursos naturales y, por otro, se hacían previsibles cambios profundos en la biosfera por la intervención del humano. Así pues, esta conferencia estuvo marcada por un amplio sentido conservacionista, donde no se replantea el relacionamiento con la naturaleza, pero sí se dan unos límites en la utilización de los recursos naturales. Además, desde allí, se coloca el problema ambiental como una preocupación global que, por ende, demandaría alternativas de solución a este mismo nivel.

Más adelante, se promovió el ecodesarrollo como una de las iniciativas que indirectamente esta conferencia originó a nivel mundial en pro de pensarse la cuestión ambiental. Esta postura reconocía la incidencia de causas estructurales asociadas al modelo económico en el problema ambiental (Eschenhagen, 2010). No obstante, esta posición cuestionante del sistema y que presuponía reformas de fondo para tratar el problema ambiental, no tuvo mucha fuerza, suerte muy distinta a la del concepto de desarrollo sostenible, que apareció años después.

Si bien ya en los primeros años de la década del setenta se discutía el concepto de desarrollo sostenible, se hizo visible a nivel mundial sobre todo con el reporte de la Comisión sobre el medio ambiente y desarrollo de las Naciones Unidas, *Our Common Future*, (Morán, 2000), publicado en 1987, también llamado Reporte Brundtland. Este documento definía el desarrollo sostenible como “aquel desarrollo que satisface las necesidades de las presentes generaciones sin comprometer la habilidad de las futuras para satisfacer sus propias necesidades” (Morán, 2000, p. 184).

Dicho informe generó variados comentarios a nivel mundial, que se unieron con avances sobre el tema ambiental, que en diferentes latitudes ya se venían dando como producto de esa creciente preocupación por el detrimento de las condiciones de vida en la tierra. Uno de los cuestionamientos está relacionado con que el concepto era ambiguo, ya que no definía límites en el desarrollo de la sostenibilidad ni mucho menos proponía formas de medirla. En ese sentido, algunos autores han intentado subsanar esos vacíos al implementar dicho concepto. Por ejemplo, Bojo, Maler y Unemo (1990 citados en Morán, 2000) indican que el informe Brundtland puede ser interpretado como si demandara la preservación de todo género de recursos, lo que según ellos sería ridículo en recursos como el petróleo, por lo cual proponen una definición en vía de dar operatividad al concepto de sostenibilidad. Dicen ellos que “el desarrollo económico en un área específica (región, nación, el globo) es sostenible si la reserva total de recursos –capital humano, capital físico reproductivo, recursos ambientales, recursos agotables– no decrece con el tiempo” (Bojo, Maler y Unemo, 1990, citados en Morán, 2000, p.185). Es decir, la deforestación o el agotamiento de cualquier recurso natural es familiar a la sostenibilidad, en

tanto las ganancias generadas sean reinvertidas, por ejemplo, en el aumento de la fuerza productiva. Dicha visión no deja de ser reducida, ya que equipara el bienestar de las futuras generaciones con el crecimiento económico que en nada coadyuva a tratar la problemática ambiental.

Posteriormente, se dio un desarrollo de dicho concepto que le apuntaba a cuantificar los daños y efectos sobre el ambiente de la actividad productiva, en esos términos, se podría ir haciendo seguimiento a la sostenibilidad de nuestras actividades. Así mismo, emergieron posturas neomarxistas que aportaron al debate sobre el desarrollo sostenible. Sobre ello Redclift (1987, citado en Moran, 2000) relacionaba al ambiente no solo con el crecimiento económico sino también con el control político, a la vez, fijaba límites del desarrollo sostenible tanto en el campo natural como en un origen estructural, referido este al sistema productivo; complejizaba entonces el análisis y hacía una crítica importante a los verdaderos objetivos del informe en mención. A propósito, Redclift (1987 citado en Morán, 2000) argumentaba que “la constante referencia a la ‘sostenibilidad’ como un objeto deseable, ha servido [en ocasiones] para obscurecer las contradicciones que el ‘desarrollo’ implica para el medio ambiente” (p. 185).

Y es que el propio reporte no plantea una concepción distinta de la naturaleza que nos presente como sociedad una relación diferente con el ambiente, más allá de un sentido utilitarista y económico, y aunque pone de relieve que la naturaleza realmente tiene unos límites, no deja de plantear el crecimiento económico constante como imperativo. Así, para el ambiente, lejos de significar una cosmovisión distinta del mismo, lo que origina es que incluso el tratamiento que se le da posibilite mayores niveles de crecimiento y ganancia económica. Uno de los críticos, precisamente del desarrollo y en esa medida en la relación de este concepto con el ambiente, ha sido el alemán Wolfgang Sachs, para quien la noción de sostenibilidad es una utopía (Morán, 2000), ya que el término sólo sirve para “revitalizar el desarrollo”, dándole un nuevo aire vinculándolo a las preocupaciones por el medio ambiente.

Además, argumenta que:

Etiquetar a las cosas como ‘recursos’ conduce a quitarles cualquier identidad protectora que éstas puedan tener y abrirlas a la intervención desde el exterior. Considerar el agua, los suelos, los animales, la gente como recursos los convierte en objetos para la administración por parte de los planificadores, y para la tasación por parte de los economistas. (Sachs, 1988, p. 4, citado en Morán, 2000, p. 191)

Hasta este punto, Sachs abre la puerta para reconocer que existen distintas concepciones de naturaleza, ambiente y hasta de desarrollo, que a su vez se sitúan desde un entendimiento particular de la realidad y de un método específico para su estudio. En ese caso, también sobre la problemática ambiental hay diferentes formas de acercamiento y entendimiento, tal como

lo plantea Eschenhagen (2010, citada por Cardona, 2015), “dependiendo desde qué categoría de ambiente se plantee una propuesta sociológica, política o económica específica, esta tendrá unos análisis y respuestas de entendimiento y soluciones respectivamente diferentes” (p. 6).

Así pues, se entiende porque a pesar de las reuniones e informes que se han hecho desde Estocolmo (1972) hasta Río (1992), lejos de dejar un futuro promisorio para la solución a la problemática ambiental, cada vez se notan más los efectos de las prácticas de la sociedad en la naturaleza. Esto atraviesa no solo la falta de voluntad política para adoptar las medidas propuestas, por ejemplo, desde el protocolo de Kyoto, sino que pasa también por unas causas estructurales del orden económico en cuanto a los fines y forma de organización del sistema de producción capitalista, así como la concepción que tenemos de ambiente, naturaleza e incluso de desarrollo. Concepción que hasta el momento es funcional al sistema económico, en tanto no cuestiona las bases estructurales de este, y también es funcional a un tipo de ciencia erigida a partir del positivismo y que se enmarca dentro del proyecto no solo cultural sino también político y económico de la modernidad.

En ese sentido, se entrará a develar tanto las ideas que se han construido de ambiente como los discursos que hay detrás de los debates sobre la problemática ambiental.

### *II.1. Del discurso liberal al ecosocialista y de la visión de ambiente como objeto a la crítica de la visión dominante*

Pensar en la idea de ambiente es adentrarse en un escenario complejo, donde a través de la historia ha existido un desarrollo particular del concepto y que aún hoy sigue en construcción. Y es que el ambiente desde el punto de vista conceptual sigue siendo una construcción social, que se decanta y configura mediado por unas relaciones de poder presentes. Dependiendo desde que fundamentos teóricos y filosóficos se parta, se tendrá un entendimiento particular de la cuestión ambiental y, por ende, líneas de acción diferentes para tratar con su problemática. Así pues, “no es lo mismo, como señala Gudynas (1999 y 2010) entender la naturaleza como recurso o capital que entenderla como sistema o como Madre tierra” (Cardona, 2015, p. 7). Desde ese punto de vista, hay una brecha entre las distintas concepciones del ambiente, desde situarse en el ambiente como objeto, o como sistema, hasta el ambiente como una crítica a la visión dominante. Sin duda, desde cada concepción se plantean marcos analíticos diferentes (Eschenhagen, 2010).

En el primer nivel de este análisis (ambiente como objeto), se puede reconocer que hay un fundamento desde el positivismo, en tanto ve a la realidad en una dicotomía sujeto-objeto. Así, desde esta base epistemológica se “fragmenta, cosifica y objetiviza todos los elementos del entorno”

(Eschenhagen, 2010, p. 112) dando pie a que el análisis hecho desde este fundamento epistemológico esté enfocado a medir y cuantificar aspectos de la problemática ambiental, tomando elementos de manera aislada, lo que imposibilita una comprensión de la realidad en su complejidad.

Por otro lado, existe una visión del ambiente como sistema en tanto se reconocen unos procesos y unos elementos que tienen unas interrelaciones y un funcionamiento específico. Por supuesto, su base epistemológica se encuentra en la teoría de sistemas, en la cual los objetos no existen ni se pueden analizar aisladamente, y son tratados como parte de varios sistemas, por tanto, vistos en esa interrelación (Eschenhagen, 2010).

No obstante, si bien ofrece una visión más completa de los elementos de la realidad, se presenta mecanicista y sigue recayendo en el estudio de los impactos y daños ambientales, lejos de plantearse la cuestión del ambiente desde una perspectiva más profunda que permita determinar nuevas cosmovisiones del entendimiento del ser humano con lo que le rodea.

En ese sentido, emerge el ambiente como crítica a la visión dominante, donde más que abordar la problemática y los impactos del daño ambiental, se cuestionan asuntos como “¿cuál es la racionalidad y cuáles son las formas de conocer que justifican y legitiman semejante resultado?, ¿cómo y por qué estas racionalidades –como la científicista, instrumental y economicista– destruyen las bases de la vida?” (Eschenhagen, 2010, p. 113). Así, desde estos referentes epistemológicos lo que se plantea es un acercamiento al estudio de la realidad desde la complejidad de la misma, que no puede ser vista de manera lineal, instrumental ni mecanicista, como ha predominado en la ciencia moderna, ni de una manera reduccionista, poniendo en cuestión, además, las disyuntivas que emergieron con el proyecto de la modernidad como ser-pensar, sujeto-objeto, sociedad-naturaleza.

Desde la mencionada deconstrucción de los conceptos se han situado autores como Jeff (1998, 2003), que plantean el problema ambiental como una crisis civilizatoria, directamente relacionada a esos preceptos de la cultura occidental y de la modernidad, que han determinado a la ciencia y a la forma de entender el mundo y que, por tanto, se han impregnado en el accionar como sociedad. Para ello, el autor propone un camino a seguir desde el entendimiento de la realidad ambiental, desde la complejidad, en cuyo caso el humano hace parte del ambiente donde también existe una dimensión de poder y de disputa, no solo desde el punto de vista conceptual, sino también operativo.

Por otra parte, retomando las perspectivas del informe Brundtland, desde las cuales los problemas ambientales tenían la connotación de ser globales, las alternativas de solución están igualmente globalizadas, pero se sitúan desde distintos puntos de análisis. El mismo informe y el concepto de desarrollo



sostenible se situaría en una percepción particular del mundo, desde una visión que ensalza las construcciones de la modernidad liberal de occidente, donde hay una creencia de la posibilidad de un conocimiento científico objetivo que se puede asegurar y corroborar mediante la instrumentalización; una división entre el observador y lo observado a la hora de investigar, o lo que es lo mismo, esa división cartesiana del sujeto y el objeto; y que la realidad social puede ser gestionada y manejada (Escobar, 1999).

De ahí que se reconozcan unos discursos como sustentos de esas construcciones de ambiente, en este caso identificando un discurso liberal (en el sentido económico). Desde allí se instaura la idea del ambiente o de la naturaleza como un conglomerado de recursos y por ello el informe Brundtland es claro en decir que “el objetivo de la gestión ambiental deber ser producir más a partir de menos” (Word Commission, 1987, p. 15, citado en Escobar, 1999, p. 74). Allí se sitúa uno de los asuntos neurálgicos del desarrollo sostenible en tanto se tienen en cuenta unos límites de la naturaleza, pero a la vez se sostiene la idea de un crecimiento económico acelerado. Esto se constituye como una contradicción y se demuestra con la situación ambiental que atraviesa el planeta y que no ha mejorado, ni siquiera un poco, después del informe, los protocolos y los acuerdos que han firmado los países.

De otra parte, se puede reconocer un discurso culturalista en la construcción de nociones de ambiente, en donde se plantea la cultura como instancia fundamental de nuestra relación con la naturaleza (Escobar, 1999). Desde este discurso, más que una propuesta concreta, lo que se presenta es una crítica al discurso liberal, manifestando la existencia de una crisis originada de la cultura instrumental y economicista de occidente, en la cual se percibe la naturaleza como mercancía. Los culturalistas son enfáticos, al igual que los ecosocialistas, en realizar una crítica al desarrollo sostenible en cuanto intentan conciliar crecimiento económico con la protección del ambiente, lo que ha sido insostenible tanto desde el discurso como desde la realidad.

Es preciso dar claridades con respecto a la diferencia entre los ecosocialistas (tercer discurso que se puede identificar) y los culturalistas: en términos generales, los primeros hacen una crítica al discurso liberal, pero ponen énfasis en la economía política para comprender las superpuestas relaciones que se tejen alrededor de la problemática ambiental, reconociendo el papel que desempeñan las relaciones de producción actuales. Desde ese punto de vista se reconoce una fase ecológica del capital expresado en distintas formas (Escobar, 1999). Por un lado, la naturaleza que toma valor en tanto sea útil para la reproducción y acumulación del capital; es pues monetarizada e ingresada al mercado para su transacción. Desde otro punto de vista, teniendo en cuenta la hegemonía del capital financiero y un mercado especulativo en lo que Lenin llamaría la fase imperialista como fase superior del capitalismo, la naturaleza

toma valor en sí misma, no en términos de respeto por la vida, sino, por el contrario, en la mercantilización de la misma. Un ejemplo, es cómo a través de los adelantos en biotecnología se han capitalizado especies y propiedades existentes en los ecosistemas.

Teniendo en cuenta lo ya planteado, se puede decir que para abordar la problemática ambiental no basta con construir cifras y cuantificar el impacto, es imperioso ir más allá y profundizar en las causas también estructurales y las relaciones de poder que se constituyen alrededor del ambiente. Es pertinente, entonces, interrogarse sobre cómo se comprende el ambiente, la naturaleza e incluso el desarrollo, y qué presupuestos metodológicos y filosóficos se poseen para entender la realidad. Cuando se avanza en responder esas preguntas se vislumbra la idea hegemónica de ambiente, constituida como una canasta de recursos, debido a la imposición del mercado en todas las esferas de la vida. También se observa el papel de la ciencia moderna en la reproducción de esas ideas; no obstante, se han dado construcciones populares que se entrelazan en cosmovisiones del mundo distintas y que hoy aportan al debate, no solo de la problemática ambiental sino de la organización como sociedad haciendo parte del ambiente. Como lo plantea Gudynas (2010), “se defiende que las ideas de Naturaleza son construidas socialmente, donde las tensiones actuales más importantes se deben a los intentos de romper con las perspectivas antropocéntricas que defienden el dualismo que separa sociedad y ambiente” (p. 268). Así, se reconoce el diálogo de saberes para la construcción de una salida emergente que posibilite la vida, y que parta del entendimiento de la realidad desde una complejidad mayor.

## *II.2. Una alternativa epistemológica de lo ambiental*

En contraste a las miradas hegemónicas de lo ambiental, que como ya se ha visto han pretendido poner el ambiente en las lógicas del capital, reduciéndolo a un factor potencializador del crecimiento o mal llamado desarrollo, han surgido nuevas perspectivas, en las cuales se deconstruye la noción de ambiente hegemónica y se construye una nueva desde la complejidad de la realidad.

Es así como se crea una nueva epistemología ambiental, ampliamente desarrollada por Enrique Leff, que coloca la ciencia mucho más allá de la corriente dominante, la positiva, permitiendo develar los intereses del llamado desarrollo sostenible y generando un nuevo espectro con relación a la comprensión del ambiente, que incluye una nueva racionalidad desde la complejidad y el saber ambiental.

En esos términos,

El ambiente aparece como un nuevo potencial de desarrollo, basado en la articulación sinérgica de la productividad ecológica del sistema de

recursos naturales, de la productividad de sistemas tecnológicos apropiados, y de la productividad cultural que proviene de la movilización de los valores conservacionistas, de la creatividad social y de la diversidad cultural. (Leff, s.f., p. 2)

En ese sentido, conceptualizar lo ambiental desde otra perspectiva implica un marco de pensamiento mucho más amplio, *la complejidad ambiental*. Este marco de pensamiento va a permitir eliminar la separación del objeto y el sujeto que realiza la ciencia desde la corriente ortodoxa poniendo en cuestión las pretensiones de la misma; representadas en el alcance de la verdad absoluta y el uso utilitarista del conocimiento (Leff, 2006). De allí, que el *saber ambiental* se constituye como una alternativa al saber totalizante y homogeneizante, comprendiendo la diversidad de cosmovisiones, racionalidades e identidades (Leff, 2006.), donde no solo se entiende el ser humano por fuera de la naturaleza sino dentro de ella, creando así distintas culturas y formas de reconocerse en el mundo, dando paso al diálogo de saberes. Ese diálogo de saberes está dado en términos de la comprensión de los contextos sociales y culturales en los cuales el hombre significa y comprende la naturaleza, es indudablemente un desafío por el reconocimiento de las construcciones sociales y colectivas que se dan en torno al territorio.

Pues bien, esa nueva forma de pensamiento, de saber, da lugar a una nueva racionalidad, la *racionalidad ambiental*, en contraste con la racionalidad instrumental que ha consolidado el capitalismo, en la cual la cosificación, financiarización y economización del hombre y de la naturaleza han sido una constante. Es esta nueva racionalidad la que hace un llamado a las ciencias a resignificarse desde el saber ambiental, no como complemento sino como idea fundante, así lo señala Leff (2006), “el saber ambiental no se integra a las ciencias, sino que las impulsa a reconstituirse desde el cuestionamiento de una *racionalidad ambiental*, y a abrirse a nuevas relaciones entre ciencias y saberes” (p. 12).

Es así como la racionalidad ambiental entra en disputa con los intereses del capital, al poner en discusión la relación del hombre con la naturaleza y al propugnar por la sustentabilidad, la equidad y la justicia social. En consecuencia, la constitución de esa nueva racionalidad se plantea también como una lucha política; se enfrentan los intereses del capital y los del hombre y la naturaleza, cuando se avanza hacia el cambio social que requiere la sustentabilidad ambiental.

Esos son los fundamentos ideológicos de lo que se ha denominado ecología política, planteando la superación de la crisis ambiental originada por el capitalismo y su conjunto de valores y sentidos. Sin embargo, las razones de dicha crisis no paran allí, en el fondo la racionalidad instrumental crea una crisis del conocimiento, en la cual el mismo “ha desconocido y negado la naturaleza” (Leff, 2006, p.11). Es por ello que emerge la epistemología ambiental, como

epistemología política y alternativa material que deconstruye la idea de lo ambiental y de la racionalidad que de allí se desprende, para mediante el diálogo de saberes construir nuevos paradigmas desde las diversidades ideológicas, étnicas y culturales, es decir, desde las formas de ser y saber el mundo.

De ahí, que la sustentabilidad ambiental cobre gran importancia como praxis de la racionalidad ambiental, que va a permitir generar nuevas dinámicas económicas, políticas, sociales y culturales transformadoras del conocimiento y de la relación del hombre con la naturaleza.

No obstante, es importante aclarar que la sustentabilidad en el marco de la epistemología ambiental, aparece a causa del agotamiento de un sistema económico que ha arrasado el planeta y que está encontrando límites para la reproducción y acumulación del capital. Es por esto que para que la sustentabilidad no sea un discurso más que es apropiado por el capital<sup>1</sup>, debe constituirse como práctica transformadora orientada desde la construcción colectiva del saber ambiental; solo así es posible superar la crisis ambiental como crisis del conocimiento y avanzar en el camino de la transformación social.

### **III. Algunos elementos sobre el desarrollo de la contabilidad ambiental**

Después de analizar el desarrollo histórico, en términos conceptuales, discursivos y prácticos, de la noción de ambiente tanto ortodoxa como heterodoxa y de proponer unas nuevas categorías epistemológicas para entender lo ambiental, lo que se pretende en este apartado es realizar un recorrido por las distintas etapas de la contabilidad ambiental que permitan vislumbrar las dinámicas que han determinado el desarrollo de la misma, con miras a su deconstrucción y reconstrucción. Para esto se retomarán a los autores Mauricio Gómez y Fabián Quinche, quienes han realizado en algunos de sus trabajos esta síntesis. Se pretende, entonces, vislumbrar cómo el desarrollo de la contabilidad ha estado ligado a unas dinámicas económicas, políticas y sociales que implican el reconocimiento de la contabilidad como parte de una superestructura social.

Pues bien, se plantean cuatro etapas del desarrollo de la contabilidad ambiental: la primera corresponde al periodo de 1970; la segunda a la década

---

1 Se hace énfasis en esto dado que, como se ha evidenciado a lo largo del texto, de alguna manera u otra la preocupación por las condiciones ambientales y las iniciativas que surgieron en algún momento a partir de ello, fueron envueltas por un discurso proteccionista que, no obstante, materialmente llevó a revitalizar el crecimiento económico lejos de posibilitar una manera diferente de vivir en naturaleza, v.g. con la construcción del término “desarrollo sostenible”.

de 1980; la tercera al decenio de 1990 y la cuarta a desarrollos más recientes ubicados hacia el año 2000 (Gómez, 2009; Quinche, 2008).

Los primeros acercamientos de la contabilidad a lo ambiental están marcados por la reflexión acerca del problema ambiental realizados fundamentalmente desde la academia (Gómez, 2009) y que se planteaban la importancia de reflejar en los informes contables de carácter financiero algunos costos y gastos ambientales, es decir, erogaciones relacionadas con la mitigación del impacto generado por la acción empresarial. En estos términos,

El primer momento de la contabilidad ambiental a nivel micro-contable u organizacional, consistió en incluir en el Balance General y en el Estado de Resultados, partidas que estimaban valores, tanto de activos, pasivos, como de algunos gastos, relativos a condiciones del entorno natural, concretamente de “recursos naturales”, posibles demandas, costos por actividades de mitigación de la contaminación, entre otras. (Gómez, 2009, p. 60)

A pesar del planteamiento de nuevas reflexiones en torno a lo ambiental, que incursionan en la contabilidad en este momento histórico, se puede ver que no van más allá de la inclusión de cifras dentro de los estados financieros, es decir, no hay un avance en la disciplina contable en sí, permanece entonces el paradigma de la utilidad dominante en la contabilidad financiera.

Para la década de 1980 se genera una construcción técnica alrededor de la medición y valoración de los costos ambientales. Es importante resaltar aquí que el desenvolvimiento que se da de la contabilidad ambiental está transversalizado por las ideas dominantes en términos políticos y económicos. Sin duda, esta etapa de construcción de la contabilidad ambiental no escapa a ello, por el contrario, esta nueva forma de entender lo ambiental dentro de la contabilidad está ligada a las reconfiguraciones que tiene el sistema económico en esta época, dadas por el afán de mantener el desarrollo económico sin frenar la producción. Todas estas ideas se constituyen en el concepto de desarrollo sostenible promulgado por la ONU (Gómez, 2009); de esta forma, los entes empresariales deberán responsabilizarse en términos monetarios del impacto ambiental que generen en la producción, tal como lo indica Gómez (2009) “quien contamina paga” (p. 60).

La siguiente etapa del desarrollo de la contabilidad ambiental se da hacia la década de 1990 y está marcada por la construcción de informes públicos (Quinche, 2008), que develen las variables ambientales impactadas por la acción empresarial, lo que implicaría que, además de la información contable financiera, se presente alguna información cualitativa. Ello entraría a constituir la denominada sostenibilidad ambiental, la cual en el ámbito empresarial se enmarca en la responsabilidad social empresarial (RSE).

La naciente necesidad de que las empresas presenten esta información de forma pública, llevó a que los organismos gubernamentales de distintos países

ofrecieran beneficios tributarios o fiscales para incentivar la elaboración de dicha información. De igual forma, estos informes permitían a los distintos inversores evaluar el buen nombre de la empresa, ya que mediante los mismos se le daba una suerte de aceptación de la sociedad, en general, a las prácticas empresariales “responsables”.

La divulgación de este tipo de información puede ser utilizada como medio para justificar la recuperación a largo plazo de las inversiones medioambientales e incluso para desviar la atención en los resultados negativos; pues los grupos de interés esperan mayor rendición de cuentas y transparencia por parte de las organizaciones. (Gómez y Quintanilla, 2012 citado en Carbal, 2012, p.69)

En ese sentido, las empresas buscarían mostrar su compromiso con el cuidado y la preservación del ambiente, como una estrategia de marketing que a través del discurso de la sostenibilidad con la naturaleza fideliza sus clientes y, por tanto, incrementa su rentabilidad. Sin duda, esta etapa de la contabilidad ambiental representa un avance en términos del alcance de la disciplina y de las posibilidades de representación de la realidad; sin embargo, es ese mismo elemento el que se convierte en herramienta de legitimación del crecimiento desmedido de la producción, que implica la destrucción del ambiente.

La etapa más reciente de la contabilidad ambiental está dada por la constitución de nuevas formas de concepción de lo ambiental. Si bien en las anteriores etapas también se concibe lo ambiental en la contabilidad en términos de recursos, aquí se trasciende hacia nuevas formas de apropiación, tales como el intercambio de derechos de propiedad. Además, según Quinche (2008), en este periodo se afianza el enfoque de la utilidad de la información para la toma de decisiones, ya que los informes adquieren especial importancia para los inversores que se mueven en las dinámicas de los mercados de valores. Un ejemplo que ilustra cómo la contabilidad sumerge las variables de lo ambiental al mercado lo presenta Gómez (2009):

Se construye así un “mercado” para los derechos de emisión de gases, que implica la posibilidad de que los países no industrializados, o con menor nivel de impacto sobre el entorno por sus exiguos procesos productivos industriales, vendan a los países de mayor nivel de emisión, los “derechos” por tal cupo de contaminación. (p. 63)

Como se puede ver a lo largo de cada una de las etapas ya mencionadas, la contabilidad no trasciende de los preceptos tradicionales de financiarización, lo que genera que en términos reales no se construya una contabilidad bajo unas ideas de ambiente distintas que contribuyan a la conservación del mismo, sino que por el contrario se busca la apropiación de las distintas variables ambientales. Así, agentes como el Estado y las organizaciones empresariales ven en lo que se ha conocido como contabilidad ambiental un elemento que potencializa la rentabilidad, validando el ilimitado crecimiento de la producción, y en consecuencia la destrucción de la naturaleza.

Derivado de la crítica a ese tipo de contabilidad ambiental, en distintos espacios de encuentro y construcción colectiva, han surgido propuestas para darle otro enfoque a este ámbito de la disciplina, aunque aún se mantienen al margen y no han tenido el peso necesario para encontrarle un sentido diferente a la construcción de información ambiental desde la contabilidad. No obstante, es importante considerarlos en tanto hacen parte de desarrollos desde la heterodoxia que van acumulando a la construcción histórica y colectiva de lo que se ha llamado contabilidad ambiental.

Así, en el contexto local, luego de la propuesta de Araujo (1995) sobre contabilidad ambiental, quien la definía como un subsistema de la contabilidad que se ocupaba del impacto de la entidad e individuos en la sociedad y el ambiente, vinieron unos desarrollos posteriores y complementarios.

En ese contexto, a la propuesta, en varios momentos de las Naciones Unidas sobre la inclusión en cada país de unas cuentas ambientales en el sistema de cuentas Nacionales que iba acorde con la preocupación por el ambiente y el impulso del desarrollo sostenible como alternativa visible, Araujo (2002) adicionó una propuesta también en términos de cuentas pero a nivel micro, de la organización, de cada ente, en el sentido que permitiría no solo tener información general y conglomerada en cada país sobre el deterioro de los recursos naturales, sino también que recogiera información particular, todo ello ligado a ese sistema de cuentas nacionales. Para lo anterior, el mencionado autor elaboró una propuesta de cuentas alrededor de lo ambiental (en términos de recurso) que se incluían en la estructura del sistema de contabilidad financiera de las empresas, y que permitían ver la información referente a este tema en términos de activos, obligaciones, ingresos y erogaciones que estaban orientadas a la preservación del medio ambiente.

Ese desarrollo es retomado luego por Sánchez (2013), quien le da otro enfoque y cuya propuesta se fundamenta en la percepción de contabilidad de gestión propuesta por Braga et al. (2007) que es considerada como una vertiente a la contabilidad meramente financiera. Esta propuesta funde su centro en la gerencia del uso de los recursos de manera óptima para alcanzar los objetivos de la empresa (Sánchez, 2013), y se plantea metodológicamente el costeo integral-costeo por actividades para precisamente evaluar el resultado de dicho enfoque. Por ello es considerable este aporte, en tanto recoge la preocupación por el medio ambiente y la internaliza desde la contabilidad mediante un sistema de contabilidad ambiental que permita valorar, en otros términos, la operación empresarial, así como crear una correspondencia del gasto y costo de la organización en términos ambientales con el deterioro del stock de recursos naturales, y, en el mismo orden de importancia, permitiendo medir los residuos que dicha operación empresarial genera y que son lanzados al ambiente. Para ello, entonces, es necesario que haya unos cambios

estructurales en las prácticas contables, en tanto se disminuya esa dicotomía entre elaborar información cualitativa o cuantitativa.

#### **IV. Crítica a los desarrollos hegemónicos de la contabilidad ambiental**

Como se ha planteado a lo largo del texto, la categoría de lo ambiental se puede abordar desde distintas miradas, que determinan la forma de entender el mismo, ya sea como objeto o como parte de un inherente vínculo e interrelación del hombre con la naturaleza. A la vez, las diversas miradas de lo ambiental van a constituir ciertos discursos que legitiman o critican las acciones que se ejercen hoy sobre la naturaleza. En esos términos, la contabilidad se ubica en dichos discursos para consolidar sus bases epistemológicas y desarrollar lo que se ha denominado contabilidad ambiental que, en términos generales, desde la racionalidad instrumental, ha legitimado la destrucción del ambiente en búsqueda de la maximización de la rentabilidad y la creciente acumulación del capital. Así, la mayoría de los desarrollos que se han dado en la disciplina se constituyen como hegemónicos en cuanto responden a los intereses de sistema imperante y del orden que este impone.

Y es que no puede verse la contabilidad aislada de unas relaciones de producción existentes a la hora de analizar sus prácticas y fundamentos epistemológicos. Por demás, hay que problematizar el discurso que sustenta la neutralidad de la investigación, de la ciencia y del conocimiento. A cada época ha correspondido una conciencia determinada (Marx, 1846) que se erige a partir de unas condiciones materiales de existencia y que, en ese orden de ideas, determinan la manera de entender la realidad, estudiarla y crear conocimiento. En particular, la contabilidad, está en el centro de la actividad de producción y distribución de la vida económica y social, ha sido determinada históricamente a partir de dichas relaciones de producción, ubicándola, según el planteamiento de Marx, sobre la estructura y la superestructura de la sociedad, en esa última categoría. Partir de lo anterior, permite entender la contabilidad en una dimensión más compleja, que involucra elementos económicos, culturales, ideológicos, es decir, como constructo social. Esta visión vislumbra como la contabilidad está arraigada en el racionalismo instrumental que hace posible la implementación de un sistema de producción y que determina la forma de entender y comprender a realidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, a pesar de que la disciplina contable se planteó la preocupación sobre el deterioro ambiental y a partir de allí se teorizó y se buscaron mecanismos que ayudaran a contribuir a una salida a dicha crisis, como se vio en el capítulo precedente, tales avances en lo que se denominaría contabilidad ambiental se dieron desde unos referentes epistemológicos y metodológicos que no presupusieron una previa conceptualización profunda



de la mencionada crisis ambiental, incluso de qué se entendía por ambiente. Partió, pues, de una predominancia del positivismo como manera de acercarse a la realidad, que no sólo influyó a esta disciplina, sino que, por el contrario, demarcó la creación de conocimiento de toda una etapa histórica que aún hoy tiene eco en la ciencia moderna y que se presenta como una visión hegemónica a la hora de construir conocimiento. Desde esta visión, que surgiera en la época de la ilustración con alta influencia de Descartes, mantendría un precepto fundamental de entender al sujeto-objeto de investigación, que creaba una dicotomía entre uno y otro, y no presuponía al sujeto cognoscente entre la realidad estudiada. Ello sumado a la pretensión de comprender y, posteriormente, gestionar la realidad social (Escobar, 1999), demarcaría una manera particular para la contabilidad construirse y aprehender la realidad.

Así pues, la contabilidad introdujo esa preocupación por el ambiente, objetivando este último y aprehendiéndolo como una cosa, como un objeto, no como una forma determinada de vida o como ecosistema, delimitando su comprensión compleja y posibilitando su posterior monetarización y transabilidad en el mercado. En otras palabras, “la naturaleza es re-significada por la contabilidad como cuasi-mercancía, porque aunque no es producida, sí puede ser apropiable y dimensionable” (Ariza, 2009, p. 33).

Por otro lado, al introducir las preocupaciones del desarrollo sostenible, sobre todo bajo la influencia del informe Brundtland, la contabilidad operativiza un discurso liberal en términos económicos, y desde esa perspectiva es funcional a la llamada sostenibilidad, pero en clave del crecimiento económico, sin fijar una preocupación real por el ambiente y sin cuestionar siquiera la forma en que la sociedad se relaciona con él.

Desde ese punto de vista, la contabilidad internaliza los presupuestos gruesos de buscar alternativas para el problema ambiental, pero que parten de entender la naturaleza como un objeto o, en otras palabras, como una canasta de recursos. Desde dicha conceptualización, la contabilidad ambiental financiera entrega a la sociedad una imagen de relación con la naturaleza vía insumo-producto, como sucede en el estado de resultados o de derechos y obligaciones, como se da en el balance general (Ariza, 2009). Además, de allí se desprende que, desde la lógica instrumental, la contabilidad introduzca el discurso de “quien contamina paga”, operativizando las llamadas externalidades del crecimiento como un gasto o costo, y las acciones tendientes a la producción con el menor impacto posible sobre el ambiente, como una inversión por parte de la empresa. “De esta manera, la naturaleza es mirada como capital en sí, y la perspectiva adoptada para su manejo deberá orientarse hacia la lógica del crecimiento por la vía de la creación de valor financiero” (Gómez, 2004, p. 94), reduciéndose la pretensión del desarrollo sostenible

al análisis del costo beneficioso; así, en muchas ocasiones, resulta más rentable contaminar y pagar multas que cambiar la forma de operar sobre el ambiente.

Así pues, a pesar de que la contabilidad se ha insertado en la preocupación por el ambiente, y a partir de allí se ha venido desarrollando un cuerpo teórico y práctico sobre la denominada contabilidad ambiental, sigue circunscribiéndose a las lógicas y dinámicas del orden económico y social dominante, lo que presupone un limitante fundamental para la construcción de una disciplina que posibilite develar y denunciar un sistema productivo depredador de la naturaleza. Por el contrario, se inserta y se mecaniza la pretensión de conciliar crecimiento económico infinito con la conservación del ambiente y hace de las demandas por una producción limpia un factor financiero. Adicionalmente, comunica a la sociedad que sí es posible conciliar crecimiento económico y conservación del ambiente, porque aborda la realidad objeto de estudio desde la unidimensionalidad.

Es necesario partir, entonces, de otros fundamentos epistemológicos y metodológicos para, por una parte, develar el papel de la contabilidad como constituyente y a la vez legitimadora de la realidad, y por otro lado, entender su potencial para contribuir a una sociedad totalmente diferente.

En ese sentido, Gómez (2004) siguiendo los planteamientos de Mattessich (1996), Tua (1982) y Ariza (2002) desde los tres axiomas que definen, de forma concreta, el cuerpo teórico de la contabilidad como disciplina, dilucida unos puntos referenciales para tener en cuenta a la hora de analizar la aprehensión de la naturaleza bajo la racionalidad instrumental y economizadora.

El primero de dichos axiomas tiene que ver con la pluralidad y la homogenización de la misma, “siempre existirán al menos dos objetos que tengan una propiedad en común. A esa propiedad en común de estos elementos se le atribuye una medida” (Tua, 1982, citado en Gómez, 2004, p. 105). Desde ese punto de vista, existe en las relaciones sociales de producción y distribución un parámetro que homogeniza y permite la relación de uno a uno entre al menos dos de los diversos tipos de mercancías productos de esos procesos (Gómez, 2004). Así, dos mercancías socialmente producidas ostentan distintas cualidades y características que determinan su valor de uso, también en relación con la propiedad de satisfacer necesidades, son equiparadas y comparables para el intercambio a través del valor de cambio que, para las relaciones de producción actuales, es expresado en términos financieros. Desde ese punto de vista, la contabilidad, en relación con la teoría del valor, capta y clasifica esa realidad ya homogenizada en términos monetarios.

Desde el axioma de doble efecto, como lo aborda Gómez (2004), y continuando con el planteamiento de Tua (1982), existe un hecho que produce un aumento en la magnitud de propiedad de un objeto y una disminución del mismo grado, correspondiente en la magnitud de propiedad de otro objeto.

Desde este punto de vista, se está hablando de propiedad como uno de los elementos centrales de las relaciones sociales de producción existentes, y a la cual se le han agregado los valores de cambio antes mencionados y que, por tanto, entran en las lógicas de mercado para su transabilidad. En dicha dinámica, la contabilidad se centra en la acumulación de mayor valor de cambio en un punto y la disminución de valor de cambio en otro que ya corresponde a un expropietario y que se da a partir de un hecho como la distribución y el intercambio. Allí se puede observar el proceso de circulación de la riqueza y determinar la lógica que operativiza la contabilidad; como lo expresó Gómez (2004), “representar y controlar la riqueza adscrita a una propiedad, y la manera como esta circula (o se concentra) al interior de la organización social” (p. 107).

Por último, el tercer axioma expresado por Mattessich plantea que en “los sistemas de circulación y, en consecuencia, los sistemas contables, se dividen en períodos de tiempo” (Tua, 1982, citado en Gómez, 2004, p. 107). Esto no es más que la síntesis de hablar del ciclo de circulación de transformación del capital, que bajo una figura industrial se planteaba dinero-mercancía-dinero, y que para una época como la de ahora se plantea dinero-dinero. Esa misma dinámica es internalizada por la contabilidad y partir de allí crea una estructura conceptual y metodológica para mecanizarla, y a su vez legitimar un orden existente.

Así pues, según todo el desarrollo axiomático que se retoma desde estos teóricos, pensar el desarrollo de una contabilidad ambiental sin preguntarse por los fundamentos epistemológicos, tanto de la contabilidad como del ambiente, es un despropósito si lo que se pretende es contribuir, desde la disciplina contable, a una posible salida al estado actual de crisis de la naturaleza. Por ejemplo, algunas reflexiones que se deben originar es si ¿la realidad ambiental, vista en su complejidad, pueda ser homogenizable en algún atributo, de manera que la pueda captar la contabilidad? O si ¿los ciclos que se han establecido en contabilidad como sistema circulante son equiparables con los ciclos de naturaleza, de manera que pueda ser captada su dinámica como se capta la dinámica financiera de cualquier organización? o incluso, si a lo que se refiere con entender la contabilidad desde otras perspectivas baste con entender, por ejemplo, el mismo componente axiomático pero desde otros atributos, v.g. la propiedad no en términos financieros sino energéticos, como una circulación de energía en el proceso productivo, como lo han intentado algunos teóricos.

Adicional a ello, este debate encarna una complejidad mayor, que va desde plantearse los preceptos fundacionales de la sociedad occidental, pasando por una visión más rica de la realidad y su estudio como totalidad concreta (Kosik seguido por Cardona, 2015) hasta plantearnos, desde el diálogo de saberes (Escobar, 1999), una cosmovisión más rica del mundo que posibilite así la construcción colectiva de otras alternativas de organización social y económica, y de relacionamiento y entendimiento con el ambiente.

Es la ruptura, pues, de una mirada antropocéntrica, así como del quiebre con la división de la ciencia en islotes. Es el abordaje del problema ambiental desde la complejidad y en relación con diversas dimensiones que se tejen sobre la idea de ambiente como la económica, la política, la cultural, así como una dimensión de poder. Hasta ahora la unidimensionalidad en el estado de la contabilidad ambiental ha llevado a que los principales desarrollos se den en términos de cómo se identifica, clasifica y presenta la información ambiental con relación a la financiera. No obstante, ha existido un debate aplazado en términos de medición y valoración o incluso sobre el cuestionamiento de qué es lo que la contabilidad debe informar en materia social y ambiental.

De prevalecer una mirada unidimensional, lineal de la realidad, se estará legitimando una serie de ordenamientos sociales y económicos injustos y dañinos con el ambiente, así como una mirada ficticia de que algunos, agentes por el solo hecho de contabilizar algunos costos e inversiones ambientales, ya pueden estar caminando hacia mejoras reales en la situación de la naturaleza. Gómez (2004) así lo expresa:

La instrumentalización realizada por parte de algunas expresiones de la contabilidad medioambiental (financiera, de gestión, de costos y la auditoría), revisten de valoración social positiva a las actuaciones de las organizaciones con su aplicación, ya que el poder constitutivo de la contabilidad entrega aparentes visibilidades sobre problemas que aparecen como “gestionados” para su mejoramiento o solución. (p. 104)

La contabilidad al asumir la preocupación por lo ambiental desde una óptica financiera, desde el criterio del costo-beneficio y bajo los referentes epistemológicos que determinan una mirada particular del ambiente como mero recurso (mercancía), y por supuesto, al afrontar su problemática y posibles soluciones desde un sentido utilitarista y monetarizado, se determina en esa preocupación por la maximización del valor de la compañía, vía valoración financiera, y de esta manera la disciplina termina desde la cifras financieras duras brindadas en los informes, “legitimando actuaciones bajo los parámetros de actuación de siempre, aquellos que conllevan la actual crisis ambiental” (Gray, 1997, citado en Gómez, 2004, p.104).

En ese orden de ideas, la contabilidad ha sido funcional al interpretar la realidad desde el criterio de la utilidad económica, subsumiendo los demás factores como al humano, la naturaleza o la vida misma, a este paradigma de la organización capitalista. Desde sus informes, que son constitutivos de la realidad en tanto permiten apropiarse, por ejemplo, de la naturaleza como un activo, se ha introducido las maneras de explotación del entorno, por ejemplo, presentando las ganancias del arrasamiento de grandes extensiones de tierra para la utilización de monocultivos como la palma de aceite o para proyectos como las hidroeléctricas, nocivos tanto para el ecosistema como para el humano. Ante las preocupaciones por el medio ambiente se superpuso

la racionalidad instrumental del capitalismo, y desde allí se predispuso de unos mecanismos de conservación de la naturaleza como los límites de contaminación y explotación fijados en el anexo 1 del protocolo de Kyoto (orientando sobre todo a los países desarrollados) y el anexo 2 del mismo (orientando a los países en vía de desarrollo), que no fueron eficaces al plantear dicha iniciativa en términos de obligaciones y derechos que podían ser objeto de negociación. Eso sucedió precisamente con los derechos de emisión de GEI (gases de efecto invernadero), que supusieron un tope para la contaminación, pero que a la vez eran transables en un mercado creciente donde se adquirían derechos de emisión de otras corporaciones que estaban por debajo de sus límites de contaminación. Otro ejemplo son los bonos de carbono que no han hecho otra cosa que determinar un papel particular en la división internacional del trabajo, tanto para países de centro como de la periferia. ¿Qué es eso sino la financiarización de la naturaleza? ¿Cómo hablar de una verdadera política de preservación del ambiente para generaciones futuras al mismo tiempo que se sobrepone el sentido mercantil y económico a la dinámica de la vida misma? En palabras de Moreno (2014) citando a O'Connor (2010) ha sido “una larga historia de desarrollo desigual y combinado, una ruptura a nivel global del metabolismo sociedad-naturaleza, que penaliza crecientemente a la naturaleza latinoamericana y a los pueblos que en ella hacen su vida” (p. 273).

Pues bien, como ya se ha visto, la contabilidad tiene un alto poder constitutivo y desde allí, antes que posibilitar un entendimiento diferente con la naturaleza, lo que ha hecho es servir de distractora, legitimar una serie de preceptos culturales y una forma particular de organización económica y social, donde el capital y el interés individual del inversor prevalece sobre las dinámicas de producción, reproducción y restablecimiento de la biodiversidad. Allí, la naturaleza adquiere valor en tanto sirva para generar utilidad, reduciéndola así a un objeto-mercancía, apropiable y explotable con una contribución posterior equivalente a un costo o gasto, que en contabilidad hemos empezado a asociar a la “preservación” del ambiente, pero que no es más que el punto central para construir un discurso que legitime este tipo de prácticas. O, dicho de otra manera, en palabras de Ariza (2009):

El poder constitutivo de este modelo radicó en que tornó valioso el mecanismo cosificador de la biodiversidad, para mutarlo en mercancía (activo), deseable de obtener, conservar e incrementar, a través de su principio de dualidad, que simultáneamente liga el valor de cambio con el valor de uso, subsumiendo y reduciendo el segundo en el primero y a su vez dar cuenta del tránsito de la propiedad de la mercancía (uso, tenencia, usufructo, enajenación). (p. 34)

Así pues, entender que en la contabilidad está arraigada la racionalidad instrumental del modo de producción capitalista, permite develar el discurso que desde allí se ha creado con relación a lo ambiental y que en la práctica se

materializa en la financiarización de las variables ambientales. Teniendo en cuenta esos elementos, se plantea que la contabilidad tiene un inmenso poder constitutivo, en términos de como construye una realidad que luego comunica a los agentes, tanto internos como externos. Es ese poder constitutivo de la contabilidad lo que plantea a la misma como institución de legitimación social.

Proponer la contabilidad como institución de legitimación social indudablemente la extrae de la perspectiva financiera para ubicarla como parte de las dinámicas sociales y políticas. Así, tal como lo plantea Quinche (2008), la contabilidad desde esta perspectiva “es un constructo social histórico determinado por una realidad política, económica, cultural, determinada, es decir, por intereses, posturas y percepciones particulares que la llevan a construir la misma realidad ya sea reproduciéndola o transformándola” (p. 201). Dicha intervención está atravesada por un proceso lingüístico, institucional y sociológico (Gómez, 2009b). Lo anterior, se ve claramente en el plano de la contabilidad ambiental, allí la contabilidad, respondiendo a las lógicas del capital en los distintos contextos, intervine la realidad, cuando mediante ciertos informes y prácticas valida la acción empresarial destructora de la naturaleza con el discurso del desarrollo sostenible y la RSE.

Y es que los informes ambientales han cobrado real relevancia para la construcción de legitimidad de las empresas. Como se mostró en el apartado anterior, estos informes surgen del requerimiento que hacen agentes externos a las organizaciones para que revelen información con relación al impacto ambiental que en las dinámicas de la producción acelerada están creando. Así, estos entes propenden por reflejar una acción empresarial responsable con el ambiente, lo que hace que la sociedad le dé validez a su actividad, es decir, la legitime. De allí que la perspectiva institucional de la contabilidad sea acertada cuando afirman que “los informes financieros externos pueden jugar un rol de legitimidad organizacional con el entorno y, por tanto, constituirse en un medio de supervivencia de la organización” (Richardson, 1987; Gutiérrez y Núñez, 1997 citados en Gómez, 2009b, p. 319). De esta forma, las organizaciones empresariales, a través de las prácticas contables, construyen realidades que les permiten mantener su legitimidad y seguir obteniendo rentabilidad (Quinche, 2008).

Indudablemente, aquí se plantea la contabilidad mucho más allá de la perspectiva financiera, desde la perspectiva de la contabilidad como institución de legitimación, la contabilidad no tiene su potencial por la rigurosidad de las mediciones, valoraciones o estimaciones que esta hace. Más bien, la contabilidad posibilita la legitimación de las organizaciones por la confianza que la sociedad deposita en ella (Gómez, 2009b); desde este punto de vista, “la contabilidad y los informes contables no son objetivos, ni exactos, ni logran la eficiencia y la eficacia” (p. 330).

La comprensión de la contabilidad como institución de legitimación, además de develar la real influencia de la disciplina sobre la realidad, permite vislumbrar otros referentes para la misma. Es decir, si se plantea que la contabilidad trasciende del ámbito técnico y financiero, bajo esta perspectiva de legitimación se puede plantear que la contabilidad tiene potencial de transformación de la realidad social, sin embargo, es necesario construir otros referentes para tal fin.

## **V. Líneas generales para el desarrollo de la contabilidad ecológica**

Según lo anterior, partiendo de la preocupación por la naturaleza y por la vida, desde una postura sentí-pensante con el entorno, se aventura hacia la elaboración de unas líneas generales de las cuales partir para la construcción colectiva y desde el diálogo de saberes de una contabilidad al servicio de la naturaleza.

Para acercarse a la construcción de dichas perspectivas de la contabilidad es imperioso replantear las bases epistemológicas de la misma, para ello se retoma la propuesta de Enrique Leff consolidada en una nueva categoría, la complejidad ambiental, originada desde la epistemología ambiental y que se abordó en el primer apartado.

Pues bien, la complejidad ambiental se desarrolla replanteando ciertos conceptos fundamentales a la hora de comprender la realidad ambiental en términos discursivos, pero también prácticos, es decir, en la forma en la cual se entiende el ambiente y en la cual se interactúa con él. En términos de la forma en que se establecen relaciones con el ambiente se plantea la racionalidad ambiental, la cual presenta una ruptura de la idea de naturaleza como objeto, donde por el contrario es vista como un sistema vivo del cual hace parte el hombre. En este plano surge la sustentabilidad como una alternativa real para mantener el equilibrio del planeta y armonizar la actividad productiva con los ciclos naturales. Sin embargo, esta nueva racionalidad no surge *per se*, es necesario deconstruir y construir conceptos que permitan entender lo ambiental desde una perspectiva no cosificadora, unidimensional, instrumentalizante, así el saber ambiental aparece como una alternativa para concebir que el ambiente es una construcción social, determinada por la combinación de las cosmovisiones del mundo, dadas por las diferentes percepciones culturales, étnicas y de relacionamiento con el territorio.

Así pues, se plantea una contabilidad desde estas categorías epistemológicas, considerando que no es posible plantear posibilidades distintas en la disciplina sin repensarse de fondo los preceptos epistemológicos que determinan la práctica. Teniendo en cuenta la complejidad ambiental como elemento central para vislumbrar una nueva contabilidad, se plantea

una contabilidad ecológica, que sirva para la construcción de nuevos sentidos y sentires del ser en relación con el mundo, entendiendo la realidad en su complejidad no limitada a las lógicas destructivas del capital.

Desde una propuesta de contabilidad ecológica, la disciplina se plantea en una dinámica de vida, en la cual la naturaleza no puede ser vista como un recurso, como cosa apropiable, tal como lo ha hecho hasta el momento la llamada contabilidad ambiental. Por ello se debe clasificar la contabilidad ecológica como un sistema de información paralelo a la información financiera que debe tener en cuenta una serie de variables cualitativas y cuantitativas que permitan representar la circulación de la riqueza ecológica. Dicha riqueza no puede ser vista en términos monetarios ni determinado su valor en tanto sea útil para la generación de rentabilidad. Por el contrario, debe ser vista en su valor como unidad de vida, y en ese sentido los informes que de allí se desprendan irán orientados a capturar la dinámica de la naturaleza, en sus tiempos de producción y reproducción, teniendo en cuenta la transformación e intercambio energético que se da entre la biodiversidad y la producción de la vida material.

Con relación a la forma de operar de esta contabilidad ecológica en la práctica, es necesario trazar algunas líneas que permitan avanzar hacia la superación de lo ambiental como una extensión de la contabilidad financiera, intentando valorarlo o medirlo no en términos monetarios, es decir, aquí se entiende que lo ambiental no es comparable con las partidas de la contabilidad financiera como activos, pasivos o patrimonio.

Desde autores como Gómez (2004) y Rojas (2008) se retoman algunos caminos para el ejercicio de construcción de otra contabilidad. Ambos reconocen la importancia de introducir los lineamientos de la economía ecológica en contraposición a la economía ambiental, que no plantea limitantes de la naturaleza para soportar la producción y la generación de desechos. Gómez (2004) citando a Martínez (2001) plantea que:

La diferencia existente entre la economía ecológica y la ambiental, radica en la aceptación de la primera, de las incapacidades y limitaciones de los precios como expresión del valor de los bienes naturales, sociales y culturales. No obstante, sus implicaciones son más profundas y se relacionan con el seguimiento a los flujos de energía de los procesos económicos. (p. 112)

Rojas (2008), además, parte de allí para enriquecer el enfoque de sistema de gestión ambiental que, ligado a la visión de la empresa como sistema, reconoce unos limitantes físicos para la naturaleza, determinados y a la vez expresados en los tres principios de la termodinámica que recoge de Aguilera y Alcantara (1994):

1. Principio de la conservación de la Energía: La materia y la energía no se crean ni se destruyen, solo se transforman. 2. Principio de la Entropía: La energía y la materia se degradan de forma irrevocable de una forma disponible a otra no disponible. 3. No



pueden producirse más residuos de los que los ecosistemas pueden soportar y no se puede obtener de estos más de lo que se pueden producir. (p. 85)

Desde ese planteamiento, entonces, la contabilidad ecológica dista de plantearse su objetivo en la representación de la utilidad en esa dinámica de ingresos y costos, pues desde esos principios de la materia y la energía que se vienen hilando no sería equiparable. Mas se convierte en una herramienta para, a partir de la transformación de la energía, establecerse como un insumo fundamental para restablecer la comunión entre los tiempos de producción y los tiempos de restablecimiento de la naturaleza.

A parte de estos referentes prácticos para la contabilidad ecológica, se plantea la necesaria relación que la disciplina contable tiene que tener con un saber también emergente, la ecología política. Esto se plantea ya que no es posible pensarse esta contabilidad sin la movilización social, que comprenda que las relaciones con el ambiente deben considerar al ser humano como parte de él y que, por tanto, existe una lucha por la permanencia de los ecosistemas y del hombre en el mundo, ambos como parte del ambiente. Así, dicha lucha se constituye en una lucha política que debe avanzar hacia la superación del estado de cosas imperante y hacia la búsqueda de formas comunitarias de vida más allá del interés privado o privatizante del sistema económico capitalista.

Así pues, recogiendo lo abordado, acá más que elaboraciones terminadas, lo que se plantean son caminos a tener en cuenta a la hora de emprender la construcción de una contabilidad que aprehenda la realidad ambiental. Va, a partir su enriquecimiento conceptual y práctico del diálogo de saberes que se establezca, por ejemplo, entre la investigación científica y las construcciones populares. Habrá además que reconstruir categorías y conceptos, por un lado, y cuestionarse por asuntos fundamentales como hasta qué punto de la realidad debe llegar la contabilidad para su representación, de tal manera que no se reduzca la complejidad de la realidad a un sentido meramente mecánico.

## **VI. Consideraciones finales**

Como se pudo ver a lo largo del trabajo, los desarrollos que se han dado para incluir variables ambientales dentro de la contabilidad no han transcendido de presentarse como extensión de la contabilidad financiera. Los intentos por construir otro tipo de información que revele el impacto que en términos materiales las empresas tienen sobre el ambiente, han sido usados por las organizaciones para mediante la contabilidad legitimar el acelerado crecimiento de la producción a costa de la destrucción de la naturaleza. Por todo lo anterior, se hace necesario repensarse lo ambiental en la contabilidad en términos complejos, es decir, comprender lo ambiental como una construcción social, mediada por las diversidades culturales, étnicas y de relacionamiento con el ambiente. Para ello se presentan las categorías de la epistemología ambiental

desarrolladas por Enrique Leff, para proponer la contabilidad ecológica, y se retoman los planteamientos de otros autores para proponer unos lineamientos prácticos desde las leyes de la termodinámica.

## Referencias bibliográficas

- Araujo, J. (1995). *Contabilidad social: la contabilidad del recurso humano, la contabilidad del balance social, la contabilidad ambiental*. Medellín: Implicar.
- Araza, E. D. (2009). *Luces y sombras en el poder constitutivo de la contabilidad ambiental*. En Memorias XX Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública-FENECOP. (pp. 29-53). Santiago de Cali, Colombia.
- Carbal, A. (2012). *Una reflexión crítica en torno a los desarrollos actuales en la contabilidad ambiental: Retos y desafíos de la Sostenibilidad*. *Contabilidad, cultura y medio ambiente*. XXIII Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública. Barranquilla, Colombia.
- Cardona, J. (2015). *Consideraciones epistemológicas para pensar la complejidad ambiental. Repercusiones para una contabilidad ambiental en debate ante la crisis civilizatoria*. En Memorias IV Encuentro nacional de profesores de Contaduría pública. Medellín
- Escobar, A (1999). El desarrollo sostenible: diálogo de discursos. *El final del salvaje. Naturaleza, Cultura y Política en la antropología contemporánea*. (pp. 75-98). Bogotá, Colombia: Giro Editores Ltda.
- Eschengahen, M. (2010). *Los límites de la retórica verde*. Recuperado de <http://www.bdigital.unal.edu.co/27530/1/25388-89311-1-PB.pdf>.
- Galeano, E. (2004). *Patatas arriba: la escuela del mundo al revés*. (7). México: Siglo XXI editores.
- Gómez, M. (2004). Avances de la contabilidad medioambiental empresarial: evaluación y posturas críticas. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, (18), 87-120.
- Gómez M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 55-78.
- Gómez, M. (2009b). Los informes contables externos y a legitimidad organizacional con el entorno: Estudio de un caso en Colombia. *XXI Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública*. Armenia, Colombia.
- Gudynas, E. (2010). *Cultura y naturaleza*. Leonardo Montenegro, ed. Jardín Botánico J.C. Mutis. Bogotá
- Leff, E. (s.f.). *Globalización, Racionalidad Ambiental y Desarrollo Sustentable*. Recuperado de <http://http://www.ambiente.gov.ar/infoteca/descargas/leff08.pdf>
- Leff, E. (2006). *Aventuras de la Epistemología Ambiental: de la articulación de ciencias al diálogo de saberes*. México: Siglo XXI editores.
- Marx, K. & Engels, F. (1959). *La ideología alemana*. Montevideo: Pueblos Unidos. Trad. al castellano de W. Rocas.
- Moreno, J. (2014). Financiarización de la naturaleza. *Extractivismo, Conflictos y Resistencias*. (pp. 261-287). Recuperado de: <http://censat.org/es/publicaciones/extractivismo-conflictos-y-resistencias>
- Morán, H. (2000). Presupuestos filosóficos del desarrollo sustentable. *Revista de la facultad de ciencias económicas*, 5(17), 183-200.
- Quinche, F. (2007). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, Universidad Militar Nueva Granada, XVI, (1), 197-216.
- Rojas, J. C. (2008). La contabilidad en la gestión medioambiental bajo el concepto de sostenibilidad fuerte. En *Ponencias XX Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (73-91)*. Santiago de Cali, Colombia.
- Sánchez, A. (2013). Propuesta de contabilidad ambiental. Aproximación desde el modelo de contabilidad de gestión-costeo integral. *Letras de tintasangre*, Medellín, Colombia.