

Carrasco, F.; Correa, C. & Larrinaga, C. (2022). Evolución de la contabilidad social y medioambiental: reflexiones sobre el papel constitutivo de la contabilidad. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 81, 165-186. Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n81a07>

Evolución de la contabilidad social y medioambiental: reflexiones sobre el papel constitutivo de la contabilidad

Francisco Carrasco Fenech

fcarfen@upo.es

Orcid: 0000-0002-0592-5673

Universidad Pablo de Olavide

Carmen Correa Ruiz

mccorrui@upo.es

Orcid: 0000-0001-7783-2938

Universidad Pablo de Olavide

Carlos Larrinaga

carlos.larrinaga@ubu.es

Orcid: 0000-0002-7000-4619

Universidad de Burgos

Evolución de la contabilidad social y medioambiental: reflexiones sobre el papel constitutivo de la contabilidad

Resumen: *Este trabajo es una reflexión del papel constitutivo de la contabilidad como germen del proyecto de contabilidad social y medioambiental en un intento de evaluar y extender los retos que en su momento se planteaban en Carrasco y Larrinaga (1996), teniendo en consideración la evolución del conocimiento de la contabilidad desde aquella fecha o, al menos, la evolución que conocen los autores. Hemos repasado los diferentes enfoques de la contabilidad social y medioambiental, así como los aspectos espaciales y temporales de la sostenibilidad y sus implicaciones para la contabilidad. En las conclusiones llamamos la atención sobre el grave perjuicio del enfoque ESG que tendrá como efecto la invisibilización de toda la información social y medioambiental que no sea financieramente material. También concluimos que América Latina debe desempeñar un papel protagonista en la generación de ideas que permitan desarrollar una contabilidad del Antropoceno.*

Palabras clave: *contabilidad social y medioambiental; sostenibilidad; construcción social; performatividad.*

Evolution of social and environmental accounting: reflections on the constitutive role of accounting

Abstract: *In an effort to assess and broaden the challenges raised at the time by Carrasco and Larrinaga (1996), this paper is a reflection on the constitutive role of accounting as the germ of the social and environmental accounting project. It takes into consideration the advancement of accounting knowledge since that date or, at least, the advancement the authors are aware of. We have reviewed the various approaches to social and environmental accounting, as well as the spatial and temporal dimensions of sustainability and their implications for accounting. The paper concludes by drawing attention to the serious detriment caused by the ESG approach, which will have the effect of rendering invisible all social and environmental information that is not financially material. It was also concluded that Latin America must play a leading role in developing concepts that will enable the creation of accounting for the Anthropocene.*

Keywords: *social and environmental accounting; sustainability; social construction; performativity.*

Evolução da contabilidade social e ambiental: Reflexões sobre o papel constitutivo da contabilidade

Resumo: *Este trabalho é uma reflexão do papel constitutivo da contabilidade como semente do projeto de contabilidade social e ambiental em uma tentativa de avaliar e estender os desafios que no seu momento foram planteados em Carrasco e Larrinaga (1996), levando em consideração a evolução do conhecimento da contabilidade desde aquela data ou, pelo menos, a evolução que os autores conhecemos. Foram repassadas as diversas abordagens da contabilidade social e ambiental, também os aspectos espaciais e temporários da sustentabilidade e suas implicações para a contabilidade. Nas conclusões chamamos a atenção para o grave prejuízo da abordagem ESG que irá ter como efeito a invisibilização de toda a informação social e do meio ambiente que não for financeiramente material. Conclui-se também que a América Latina deve desempenhar um papel protagonista na geração de ideias que permitam desenvolver uma contabilidade do Antropoceno.*

Palavras-chave: *contabilidade social e do meio ambiente; sustentabilidade; construção social; performatividade.*

L'Évolution de la comptabilité sociale et environnementale : réflexions sur le rôle constitutif de la comptabilité

Résumé: *Cet article se veut une réflexion sur le rôle constitutif de la comptabilité en tant que germe du projet de comptabilité sociale et environnementale. Il tente d'évaluer et d'étendre les défis posés à l'époque par Carrasco et Larrinaga (1996), en tenant compte de l'évolution des connaissances comptables depuis l'époque ou, du moins, de l'évolution dont les auteurs ont connaissance. Nous avons examiné les différentes approches de la comptabilité sociale et environnementale, ainsi que les aspects spatiaux et temporels de la durabilité et leurs implications pour la comptabilité. Dans les conclusions, nous mettons en évidence le grave préjudice de l'approche ESG, qui aurait pour effet de rendre invisibles toutes les informations sociales et environnementales qui ne sont pas financièrement significatives. En outre, nous concluons que l'Amérique latine doit jouer un rôle de pionnier dans la génération d'idées visant à développer une comptabilité pour l'Anthropocène.*

Mots-clés: *comptabilité sociale et environnementale ; durabilité ; construction sociale ; performativité.*

Evolución de la contabilidad social y medioambiental: reflexiones sobre el papel constitutivo de la contabilidad

Francisco Carrasco Fenech, Carmen Correa Ruiz y Carlos Larrinaga

<https://doi.org/10.17533/udea.rc.n81a07>

Primera versión recibida en julio de 2022 – Versión aceptada en julio de 2022

I. Introducción

Este artículo obedece a la amable invitación que la revista Contaduría Universidad de Antioquia nos ha cursado para reflexionar sobre la contabilidad social y la información no financiera. Hace veinticinco años que dos de los autores publicamos un capítulo (Carrasco y Larrinaga, 1996) en el libro que se editó en homenaje al profesor Ángel Sáez Torrecilla, quien tan importante papel desempeñó en el desarrollo de la disciplina contable en España y tan pronto nos dejó. Este tipo de publicaciones ha desaparecido ya de la circulación en un mundo dominado por la apremiante publicación en los journals anglosajones (al igual que en los que siguen su estela). Por una feliz coincidencia, nuestro capítulo llegó a manos de algunos colegas colombianos que lo consideraron digno de lectura y motiva ahora en cierto modo la invitación a escribir este texto. Nuestro sincero agradecimiento por esta consideración.

El presente artículo es una reflexión del papel constitutivo de la contabilidad como germen del proyecto de contabilidad social y medioambiental en un intento de evaluar y extender los retos que en su momento se planteaban en Carrasco y Larrinaga (1996), teniendo en consideración la evolución del conocimiento de la contabilidad desde aquella fecha o, al menos, la evolución que conocen los autores.

El resto del documento se estructura del siguiente modo. El siguiente apartado pone en contexto y explica brevemente algunas de las ideas centrales de la perspectiva organizacional y social de la contabilidad, específicamente la del poder constitutivo de la contabilidad. En el apartado III nos preguntamos cómo surge la contabilidad social y medioambiental, distinguiendo entre tres

perspectivas, concluyendo con la importancia que el espacio y el tiempo tienen para este campo de la disciplina. El cuarto apartado desarrolla la importancia del aspecto espacial para la contabilidad social y medioambiental y el quinto, lo hace con la dimensión temporal. La sexta y última sección presenta algunas conclusiones.

II. Pensar la contabilidad

La idea de investigar en contabilidad es relativamente reciente. Hasta hace muy pocas décadas, la contabilidad no tenía la consideración de disciplina académica y se la consideraba como una materia de índole eminentemente práctica. Autores clásicos como Luca Pacioli o Diego del Castillo ya trataron la contabilidad, pero de un modo aplicado (Gamero-Igea y Larrinaga, 2022). Y aunque Max Weber concibió la contabilidad como un elemento central en el desarrollo de la racionalidad capitalista (Weber, 1956/2019), estas ideas no tendrían traslación al estudio de la contabilidad (Miller y Power, 2013). Las técnicas de registro de transacciones y la interpretación de la regulación económica, tributaria y mercantil ha dominado, y sigue haciéndolo, una gran parte del pensamiento y de los debates de nuestra disciplina. Este interés ha favorecido sin duda el interés práctico y la relevancia social de la profesión contable, pero al mismo tiempo ha limitado el alcance de la investigación contable y ha excluido a nuestra disciplina de la evolución que se ha producido en otros campos. En Carrasco y Larrinaga (1996) nos referíamos a este fenómeno, calificándolo de ensimismamiento y autoexclusión. Podríamos decir que gran parte de la actividad intelectual en contabilidad ha transitado demasiado dentro de la contabilidad.

Desde finales de la década de los años de 1960, se produjo una rebelión contra la hegemonía de la preocupación por el registro de transacciones y la interpretación de la regulación contable. La corriente positivista en la investigación contable descalificó como normativo al pensamiento anterior y proyectó una investigación de las prácticas contables de acuerdo con postulados científicos de la economía de la información y la teoría de la firma (Jensen, 1976), provenientes de la economía financiera (Miller y Power, 2013) y asociados con la Escuela de Chicago (Christenson, 1983). El contraste de prácticas contables en los mercados de capital, facilitado por la disponibilidad de bases de datos financieros y la capacidad de análisis estadístico, ha adquirido notable popularidad, como todos los lectores de Contaduría Universidad de Antioquia conocen, pues es una de las manifestaciones investigativas más ostensibles de esta tradición. Sin demorarnos en el largo debate sobre esta perspectiva (Christenson, 1983), nos interesa reseñar aquí el efecto que ha tenido sobre la demarcación de la investigación contable, desatendiendo innumerables temas (Merchant, 2012) e inscribiendo una jerarquía donde el inversor y sus decisiones son el criterio incuestionable, la vara de medir con la cual evaluar las prácticas contables.

Dentro de las preguntas de investigación y el tipo de estudios que ha motivado esta perspectiva, sobresale la revelación de información al mercado, incluyendo información no financiera. De esta forma, como indican Miller y Power (2013), los estudios positivos convirtieron a los números y revelaciones contables en una variable en el proceso de formación de precios. Podemos añadir que las variables dependientes e independientes de la ecuación se han ido modificando, incluyendo información social y medioambiental en enunciados que apenas se apartan de la teoría de la agencia para describir la instrumentalización de la revelación de información por los directivos para responder a demandas externas. Son muchos los estudios en contabilidad social y medioambiental que se publican sobre variaciones en la consideración de estas variables (Larrinaga, 2018). Algunos autores se han cuestionado la contribución de este tipo de estudios a la contabilidad social y medioambiental (Bebbington y Larrinaga, 2014; Gray, 2010), estudios que no hacen sino crecer en número¹.

Si decíamos que el estudio de las técnicas de registro contable y la interpretación de normas ha transitado demasiado dentro de la contabilidad, la corriente positivista se ha alejado de la contabilidad, interesándose por las motivaciones para utilizar la contabilidad de un modo u otro, más que por la contabilidad en sí. La sociología de la contabilidad a la que Christenson (1983) aludía olvidó la contabilidad en sí. O quizás, más que sociología, es una psicología de la contabilidad fundada en la ilusión individualista que, como afirma Sloterdijk (1998/2003), nos hace “concebir a los individuos [...] como miembros de un club liberal [que] entraran en contacto con otros libre, arbitraria, adicional, revocablemente como corresponde a la ideología de la sociedad contractual individualista” (p. 87).

No mucho más tarde de que en Estados Unidos se produjese la revuelta positivista, en el Reino Unido surgió una corriente de investigación, que inició en los años de 1970 y se consolidó en las siguientes décadas, bajo la premisa de que la contabilidad no se puede conocer si se piensa sin más como una técnica de registro. Tampoco llegaremos a conocer la contabilidad si las preguntas de investigación se agotan con las cuestiones que plantea la economía financiera

1 Christenson (1983) cita al final de su artículo una reflexión de Imre Lakatos. Lakatos ponderaba el juicio de Newton, quien se abstuvo durante casi veinte años de publicar su teoría de la luna hasta que pudo resolver ciertas discrepancias entre sus predicciones y las observaciones realizadas. Lakatos celebraba el hecho de que la primera docena de versiones de la teoría de Newton terminasen en su papelerera. El lector nos perdonará por transcribir (traducida) la cita de Christenson (1983, pp. 20-21) a una nota a pie de página de Lakatos, quien refiriéndose a Newton decía que las “papeleras eran contenedores utilizados en el siglo XVII para desechar algunas primeras versiones de manuscritos que la autocrítica (o la crítica privada de amigos eruditos) descartaba en una primera lectura. En nuestra era de explosión de publicaciones, la mayoría de la gente no tiene tiempo para leer sus manuscritos, y las revistas científicas han asumido la función de papeleras.” Una reflexión hecha en 1978, mucho antes de la explosión de las publicaciones electrónicas, que no puede ser más actual.

y la teoría de la agencia. La contabilidad no es neutra, sino que tiene efectos que van más allá de la mera representación, como ya se reconocía en las ideas de la economía de la información de la teoría positiva de la contabilidad (Watts y Zimmerman, 1990). Pero más allá de los efectos económicos, autores como Anthony Hopwood (Burchell et al., 1980; Burchell et al., 1985; Hopwood, 1978) inauguraron la posibilidad de estudiar las formas en que la contabilidad se despliega en las organizaciones, la sociedad, la política o el medio ambiente (Miller y Power, 2013). Como advierte Sloterdijk (1998/2003, pp. 132-133), las máquinas humanas funcionan generalmente en conjuntos. En diferentes términos, la psicología del individuo no es una explicación suficiente; tampoco lo es la mera agregación estadística del comportamiento individual.

La complejidad de lo social —entendiendo que la contabilidad y las organizaciones son fenómenos sociales— y lo ecológico demanda una huida de la atomización (Granovetter, 2017) o individualismo (Jepperson y Meyer, 2011) metodológico. Así, Hopwood y sus colegas advirtieron de la necesidad de estudiar de qué modo el amplio contexto social afecta a la contabilidad y de qué forma la contabilidad también se convierte en una fuerza productiva en la sociedad (Miller y Power, 2013). Estas eran las ideas que circulaban en los años noventa (Hines, 1988; Hopper y Armstrong, 1991; Hopwood, 1987; Miller, 1994; Miller y O’Leary, 1987) y que inspiraron nuestro trabajo sobre el poder constitutivo de la contabilidad aplicado a la cuestión medioambiental (Carrasco y Larrinaga, 1996). Esas ideas se desarrollaron inicialmente en la revista *Accounting, Organizations & Society*, aunque posteriormente otras revistas han hecho contribuciones importantes: *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, *Critical Perspectives on Accounting*, *Social & Environmental Accountability Journal* o *Sustainability Accounting, Management & Policy Journal*. Los investigadores latinoamericanos y españoles no han sido ajenos a esta corriente, aunque no está claro si han desarrollado una perspectiva propia (Gómez-Villegas y Larrinaga, 2022).

Si la investigación arraigó demasiado dentro de la contabilidad, contra lo que se produjo una revuelta que ha alejado el pensamiento de la práctica contable, la perspectiva organizacional y social de la contabilidad ha posibilitado un estudio contextual de la contabilidad. En primer término, esta perspectiva ha permitido estudiar la racionalidad de la contabilidad, pues problematizó su objetivo. El axioma de la perspectiva positivista, consistente en la relevancia para los inversores en los mercados de capital, ahora se convierte en pregunta de investigación: ¿cuál es el propósito de la contabilidad? ¿cuál es su racionalidad? Ya en 1981, Montesinos Julve se hacía esta pregunta y constataba como “de una contabilidad externa dirigida fundamentalmente a socios y accionistas, acreedores y fisco, pasamos a una contabilidad en la que están interesados, no solamente estas categorías de usuarios, sino también las fuerzas sindicales, los

inversionistas que acuden al mercado de valores, las asociaciones de consumidores, autoridades y organismos públicos” (Montesinos-Julve, 1981, p. 145). O como señalan Miller y Power (2013), esta perspectiva ha señalado la importancia de un enfoque endógeno que estudie las diferentes racionalidades con las que se producen cifras contables, incluyendo la eficiencia, la sostenibilidad, la rendición de cuentas o quizás otras; no necesariamente la toma de decisiones por parte de inversores.

En segundo término, un estudio menos dogmático de la contabilidad ha permitido constatar que, con frecuencia, la contabilidad no cumple su objetivo, contraviene su pretendida racionalidad. Esta paradoja ha dado lugar a una fructífera línea de investigación sobre la relación entre la contabilidad y sus supuestos objetivos, así como sobre la existencia de lógicas contradictorias en las organizaciones y en la sociedad (Cho et al., 2015; Laine, 2009).

Finalmente, el estudio contextual de la contabilidad ha permitido investigar las lógicas a las que inesperada e involuntariamente contribuye la contabilidad. Esto resulta un tanto paradójico —somos conscientes— pero el argumento es el siguiente. No se debe suponer la existencia previa de una o varias racionalidades inamovibles a las cuales se ajusta y responde la contabilidad; muy al contrario, esta perspectiva se cuestiona si la contabilidad contribuye a la configuración de unas lógicas particulares que no serían concebibles sin la propia contabilidad (Miller y Rose, 2008). Es decir, la relación entre contabilidad y racionalidad es compleja y no sabemos qué fue antes, si la racionalidad o la contabilidad². A partir de cálculos, selecciones y equivalencias, la contabilidad crea visibilidades sobre problemas específicos que antes eran inconcebibles, de forma que ahora son cognoscibles y así se puede actuar sobre ellos (Busco y Quattrone, 2018; Carrasco y Larrinaga, 1996). Reiteramos que fue nada más y nada menos que Weber quien vio en la contabilidad por partida doble un elemento esencial para el desarrollo de la lógica capitalista, aspecto éste que fue discutido más recientemente por Carruthers y Espeland (1991). En palabras de Miller y Power (2013), las tecnologías contables no solo auxilian el proceso de toma de decisiones, sino que en muchos casos constituyen el ámbito económico mismo. Diferentes trabajos han puesto de manifiesto esos efectos en ámbitos tan diversos como el Estado (Miller, 1990), las universidades (Sauder y Espeland, 2009) o en los mercados de emisiones (MacKenzie, 2009). Se ha dicho que la contabilidad es performativa por cuanto crea efectos que, más allá de su función primaria de representación, modifican el objeto de representación;

2 Aunque contabilidad y razón tienen actualmente dos significados diferentes, ambos vocablos provienen de la misma raíz latina: ratio. Esta conexión es todavía observable, por ejemplo, en la expresión, ya en desuso, dar cuenta y razón, equivalente a rendir cuenta, actividad asociada a la contabilidad.

desempeña un papel en la creación, mantenimiento y cambio del objeto de representación (Hines, 1988).

III. Contabilidad social y medioambiental

En el apartado anterior nos hemos detenido en la explicación del entendimiento constitutivo o performativo de la contabilidad. Al igual que hace más de dos décadas (Carrasco y Larrinaga, 1996), seguimos sosteniendo la idoneidad de esta aproximación en el estudio de la contabilidad. Sosteníamos entonces el beneficio de estudiar la contabilidad medioambiental —actividad incipiente por aquellos años— desde este enfoque. Aún más, defendíamos que orientar esta capacidad de la contabilidad hacia los grandes retos de la sociedad constituía nuestra responsabilidad. Éramos conscientes del riesgo de esta estrategia, por cuanto nos posicionábamos de forma normativa utilizando una teoría que había tenido un desarrollo descriptivo y que trataba los ideales y programas de gobierno como un insumo empírico más (Miller, 1990). Sin embargo, el tiempo y la crisis ecológica han mostrado el acierto de este proyecto pragmático (Bebbington y Larrinaga, 2022; Larrinaga y Garcia-Torea, 2022; Latour, 2015).

Pero detengámonos en este momento en el debate sobre el objetivo de la contabilidad. A riesgo de simplificar, podemos decir que existen tres posiciones acerca del propósito de la contabilidad cuando se consideran sus aspectos sociales y ecológicos (Larrinaga, 2021). El primer enfoque, que Gray et al. (1996) llamarían capitalismo prístino, puede comprenderse mediante la teoría de la agencia, de acuerdo con la cual la disfuncionalidad creada por la separación entre propiedad y control se corrige mediante mecanismos de gobierno corporativo, entre los que figura la información contable. En el capitalismo prístino el objetivo de la contabilidad es asistir a los administradores en la rendición de cuentas de la adecuada administración, protegiendo el capital de cualquier despilfarro que no cree valor para la propiedad. Uno de esos posibles despilfarros podría ser las inversiones sociales o ecológicas que quedan fuera de la responsabilidad fiduciaria de los administradores. Desde esta perspectiva, nadie explica como Jensen, cómo las partes interesadas pueden influir en los administradores para satisfacer sus propios intereses a costa de la prosperidad económica general:

Con el fracaso generalizado de la economía planificada en los regímenes socialistas y comunistas, quienes desean utilizar fuerzas ajenas al mercado para reasignar la riqueza encuentran un gran consuelo en la cancha que les abre la teoría de las partes interesadas (Jensen, 2001, p. 306).

El segundo enfoque podríamos llamarlo ESG, por el acrónimo que se ha popularizado internacionalmente para referirse a los aspectos medioambientales, sociales y de gobierno corporativo (environmental, social, and governance). El enfoque ESG reconoce que algunos impactos sociales y ecológicos o, incluso,

algunas dependencias para la actividad de la empresa pueden ocasionar perjuicios o, al menos, riesgos en el corto, medio o largo plazo para el valor de las inversiones realizadas en las empresas (Pollard y Bebbington, 2022). El interés bien entendido de la propiedad de la empresa tendrá en consideración que aspectos tales como el cambio climático, la debida vigilancia de las actividades realizadas en la cadena de suministro o la propia sostenibilidad global puede tener un impacto en el valor y el riesgo de la empresa. Algunas iniciativas como CDP (por las siglas en inglés del Proyecto de Revelaciones sobre Carbono), TCFD (por las siglas en inglés del Equipo de Trabajo para las Revelaciones Financieras Relacionadas con el Clima) han constatado que la información sobre aspectos relacionados con el cambio climático es financieramente material para muchas empresas (Giner y Luque-Vílchez, 2022), ya que puede disminuir el valor de sus activos, comprometer el suministro de recursos o afectar sus actividades mediante regulaciones. El enfoque ESG es también el de la Fundación IFRS, cuando establece que la información de sostenibilidad es material si condiciona la toma de decisiones de los inversores porque afecta la generación de flujos de efectivo o la evaluación de la administración de los gerentes de la entidad (Giner y Luque-Vílchez, 2022).

En tercer y último lugar, siguiendo a Pollard y Bebbington (2022) llamaremos enfoque de sostenibilidad al que reconoce que la contabilidad social y medioambiental tiene propósitos que incluyen, pero van más allá de, auxiliar el proceso de toma de decisiones de los inversores. Así, diferentes estándares internacionales, como los derivados de la normativa de la Unión Europea o los propuestos por Global Reporting Initiative, insisten en la necesidad de que la información de sostenibilidad aborde el impacto que las actividades de la empresa tienen en el entorno, además del impacto que los aspectos sociales y ecológicos pueden tener sobre el valor y el riesgo de la empresa. A lo primero se le ha venido en llamar perspectiva de adentro hacia fuera (inside-out) y a esta doble perspectiva, doble materialidad (Giner y Luque-Vílchez, 2022). En Carrasco y Larrinaga (1996) argumentábamos que debíamos advertir el potencial de la contabilidad y movilizarlo para el cambio social que requerían el paradigma ecológico y el reto de la sostenibilidad. Parece que los responsables políticos, de grupos de interés y de organismos internacionales de normalización así lo han asumido y han llamado a la contabilidad a desempeñar un creciente papel en la concienciación y difusión de conocimiento e información allí donde muchas veces la regulación de la actuación concreta se hace difícil (Larrinaga y Bebbington, 2021). Por ejemplo, la regulación contable europea deriva en gran medida “de una tradición que reconoce lo social [...] y el papel del Estado en permitir y facilitar en lugar de trascender los procesos de mercado” (Hopwood, 1994, p. 250).

Como hemos visto, existe un debate entre tres posiciones sobre el papel que juega la contabilidad social y medioambiental. Pero hemos aprendido de la perspectiva organizacional y social de la contabilidad a preguntarnos acerca de —en lugar de afirmar— la racionalidad y los objetivos de los cálculos y prácticas contables (Miller y Rose, 2008). Por tanto, es necesario un estudio contextual del binomio contabilidad-racionalidad. En Carrasco y Larrinaga (1996) opinábamos que la complejidad del papel social de la contabilidad aconsejaba contemplar la posibilidad de que, en lugar de contribuir positivamente a los retos sociales y medioambientales, las prácticas contables sirvan de soporte a los procesos que perpetúan las crisis ecológicas y sociales. En efecto, muchos estudios han ilustrado cómo la contabilidad ha sostenido lógicas explotadoras y de expansión ecológica (Larrinaga y Bebbington, 2001; Larrinaga y Garcia-Torea, 2022), no siempre lógicas de cambio hacia un comportamiento más sostenible de las empresas —aunque este sea el objetivo deseado—.

Señalábamos en Carrasco y Larrinaga (1996) la oportunidad de abordar el estudio de las implicaciones que la consideración del espacio y del tiempo podían tener para comprender el papel de la contabilidad medioambiental y actuar en consecuencia. Exploramos estas ideas en las siguientes secciones.

IV. Espacio

La noción de desarrollo sostenible originó en los años de 1990 una conciencia sobre la importancia de los procesos ecológicos globales (Carrasco y Larrinaga, 1996). Si la contaminación ambiental en los entornos más cercanos había alimentado la preocupación de muchos ambientalistas y gobiernos en las décadas anteriores, la publicación del Informe Brutland en 1987 supuso un cambio de perspectiva. Ya no generaba inquietud solo la contaminación del río, sino el estrechamiento de la capa de ozono o el cambio climático. Una perspectiva menos dogmática de la contabilidad permitió indagar en la trascendencia de la contabilidad más allá de los estrechos límites de la entidad contable, de modo que podíamos osar plantear “una redefinición espacial del modelo contable convencional” (Carrasco y Larrinaga, 1996, p. 78), considerando concepciones fluidas de la organización en las que la contabilidad tiene un papel en la definición de qué queda dentro y qué fuera de la organización. Y, por ende, la contabilidad no solo mide, sino que también define la externalidad.

El conocimiento sobre los problemas ecológicos globales ha evolucionado desde 1996, evidenciando la escala del impacto humano en el planeta hasta el punto de que hoy se habla del Antropoceno, un nuevo periodo caracterizado por la agencia no ya ecológica sino geológica de la humanidad, periodo que ha venido a sustituir al Holoceno (Bebbington, Österblom, et al., 2020). El conocimiento del contexto biofísico en el que se desarrolla la actividad económica ha llevado al estudio de los “límites planetarios” (Steffen et al., 2015): nueve

umbrales para otros tantos procesos biofísicos, dentro de los cuales los científicos han concluido que la tierra puede sostener la humanidad dentro de un espacio seguro y fuera de los que las alteraciones pueden tener consecuencias devastadoras en términos del equilibrio del planeta que ha dado lugar a las civilizaciones actuales. Algunos de estos umbrales miden la acumulación de CO₂ en la atmósfera, causante del cambio climático o la tasa de extinción de especies, ya que la biodiversidad determina la potencial resiliencia de diferentes procesos de la biosfera y de la atmósfera. Diversos análisis muestran que los datos observados en algunos de estos procesos biofísicos están fuera de los parámetros del espacio seguro (Rockström et al., 2009; Steffen et al., 2015).

En la Tabla 1 hemos actualizado los datos que recopilaron Larrinaga et al. (2019) para comparar la situación del mundo en 1996 con la de 2022. Puede observarse que, en estos 26 años, a pesar de la evolución del conocimiento de la contabilidad social y medioambiental, y de su propia evolución institucional, los datos sobre aspectos sociales y medioambientales no pueden generar optimismo. Así, el exceso de consumo de la biocapacidad planetaria ha pasado del 32% al 75%. La concentración de CO₂ en la atmósfera ha aumentado un 13%, mientras que el consumo de electricidad per cápita ha aumentado un 40%, la población lo ha hecho en un 35% y la producción de energía renovable continúa desempeñando un papel secundario. Estos datos están indudablemente asociados al deseable incremento del bienestar de una gran parte de la población mundial; la cuestión que se plantea es cuál es la responsabilidad de las organizaciones en este proceso y qué papel desempeña la contabilidad.

Tabla 1. Evolución del estado del mundo (1996 – 2022)

Indicador	Último dato disponible	Último año disponible	1996
<i>Número de organizaciones que han publicado un informe de sostenibilidad (mundo)</i>	13.394	2019	-
<i>Huella ecológica global (número de tierras necesarias para sostener la actividad humana)</i>	1,75	2018	1,32
<i>Consumo de energía eléctrica (kwh per cápita)</i>	3.127	2014	2240
<i>Consumo de energía renovable (% sobre consumo total)</i>	23%	2015	20%
<i>Concentración atmosférica de dióxido de carbono (ppm)</i>	408	2018	362
<i>Especies en peligro de extinción (sobre el total de especies conocidas)</i>	28%	2022	
<i>Población mundial (millones)</i>	7.840	2021	5.790
<i>Participación en la renta mundial del top 1%</i>	19,33%	2021	19,47%
<i>Participación en la renta mundial del 50% renta más baja</i>	8,47%	2021	7,06%

Indicador	Último dato disponible	Último año disponible	1996
Explotación infantil: niños entre 5 y 17 años (millones)	160	2020	245*
Personas en régimen de esclavitud (millones)	40,3	2018	?

* Dato relativo al año 2000.

Fuente: elaboración propia a partir de Global Reporting Initiative, Global Footprint Network, Agencia Europea de Medio Ambiente, Banco Mundial, World Inequality Database, International Labour Organization, Global Slavery Index; International Union for the Conservation of Nature y Larrinaga et al. (2019).

Un tema de investigación en contabilidad que ha recibido creciente atención es la medida en que hay un desajuste entre las cuentas e indicadores empresariales y los procesos globales ecológicos (Gray y Milne, 2004). Puesto que la sostenibilidad ecológica es una cuestión que se discierne en el plano sistémico y las organizaciones son engranajes de ese armazón, para poder construir e interpretar indicadores se necesita delinear los límites de los informes de sostenibilidad, de igual forma que se consolidan los estados financieros, pero introduciendo las especificidades propias de la sostenibilidad. Se necesita conocer qué queda dentro y qué queda fuera de los límites de la organización para atribuir las responsabilidades correspondientes. Antonini y Larrinaga (2017) sostienen que la evaluación de las organizaciones a la luz de los aspectos de sostenibilidad discutidos requiere la integración en los informes de las actividades realizadas por organizaciones sobre las que existe una influencia suficiente —al modo de la consolidación—, pues se ha demostrado que para muchas organizaciones la mayor parte del impacto en ciertos aspectos es indirecto, es decir, tiene lugar en la parte superior de su cadena de suministro. Aunque existen otras normas de contabilidad que abordan esta problemática, el GHG Protocol, desarrollado para la construcción de indicadores de emisiones de gases de efecto invernadero, ha sido el que mayor influencia ha tenido, si bien se ha limitado virtualmente a un solo aspecto de sostenibilidad³. Antonini y Larrinaga (2017) realizaron un análisis de los indicadores de impacto indirecto en una muestra de 92 informes de sostenibilidad publicados por algunas de las 500 mayores empresas del mundo, concluyendo que, en términos generales, la construcción de estos indicadores se basó en información sobre las actividades que

3 El GHG Protocol (<https://ghgprotocol.org/>), por las siglas en inglés de gases de efecto invernadero (*greenhouse gas*; GHG) establece tres alcances para la contabilidad de las emisiones de gases de CO₂. El alcance 1 (*scope 1*) comprende las emisiones producidas en los procesos de combustión internos de la entidad. El alcance 2 (*scope 2*) incluye las emisiones derivadas de la energía adquirida por la entidad a terceros en forma de electricidad o agua caliente, entre otros. El alcance 3 (*scope 3*) contiene el resto de las emisiones, incluyendo las generadas en la cadena de suministro para la producción de materias primas, al igual que el transporte.

se desarrollan dentro de las organizaciones sobre las que se ejerce un control financiero —como ocurre en la consolidación de estados financieros—, mientras que se ignoraron las actividades que tienen lugar en la cadena de suministro. Estos resultados son importantes porque la evaluación del desempeño de una organización puede estar distorsionada en la medida en que unas actividades u otras se realizan de forma interna o se externalizan.

Pero los límites no están ahí fuera, inmóviles, esperando a ser aplicados, como correspondería a una visión funcionalista de la contabilidad, sino que como en otro trabajo muestran Antonini et al. (2020), los límites para la elaboración de información sobre condiciones laborales en la cadena de suministro de una cadena de ropa son objeto de disputa, con diferentes colectivos tratando de enmarcarlos de acuerdo con sus intereses. Además, en realidad, los límites terminan definiéndose de forma inesperada y creando efectos imprevistos. Estos autores muestran cómo la empresa que estudian trata de contener el riesgo que le genera la difusión de información sobre la situación laboral en los diferentes niveles de su cadena de suministro mediante la construcción de límites y la tentativa de erigirse en gobernante de sus proveedores. Sin embargo, su estudio revela que la cadena de suministro no tiene fin; los informes consideran cada vez una nueva capa de proveedores: primero son sus proveedores, luego los suministradores de estos últimos, más tarde los talleres que proveen a los suministradores y así de forma interminable. No puede olvidarse que los incentivos económicos están dictados por los precios que marcan los compradores, de forma que los productores de la cadena de suministro desplazarán el trabajo barato hacia las áreas de invisibilidad, es decir, fuera de los límites que abarcan los indicadores que se elaboran para los informes corporativos (Islam et al., 2021). Esta línea de investigación muestra que la información social y medioambiental no es inocua, sino que tiene efectos performativos sobre los aspectos de los que informa. Sobre este punto hay que señalar que, si bien cada vez hay más literatura contable que examina la información en las factorías de Bangladesh, con los trabajos de los profesores Aatur Belal y Azizul Islam, el estudio de las maquilas latinoamericanas puede aportar una nueva perspectiva, en línea con lo que ya vienen haciendo los estudios de administración (de la Rosa Leal, 2007; Reyes-Flores et al., 2019).

Finalmente, la consideración espacial de la contabilidad medioambiental remite a otras geografías que trascienden el estudio de los límites de las organizaciones. Contra los límites planetarios de Steffen et al. (2015) se produce un tipo de desajuste entre las cuentas empresariales y los retos globales diferente del que planteaban Gray y Milne (2004). Nos referimos a que si los problemas ecológicos son globales y podemos decir que en términos del Antropoceno todos estamos en el mismo barco, hay diferentes formas de estar en este barco (Gómez-Villegas, 2021; Quinche-Martín y Cabrera-Narváez, 2020; Sarmiento y Larrinaga, 2021) y diferentes formas de pensar el barco (Gómez-Villegas y Larrinaga, 2022).

Por un lado, algunas geografías y sus pueblos viven conflictos socio-ecológicos ligados al acceso a los recursos naturales que contradicen radicalmente las perspectivas del capitalismo prístino o ESG, por lo que Quinche-Martín y Cabrera-Narváez (2020) proponen una ecología política de la contabilidad social que confronte la invisibilización de los conflictos ambientales que genera el extractivismo. Los conflictos socio-ecológicos tienen múltiples manifestaciones, incluyendo la deforestación, pérdida de biodiversidad, desigualdad estructural, violencia contra las comunidades u ocupación del territorio (Gómez-Villegas, 2021), pero estas manifestaciones están ausentes de la contabilidad de empresas que contrariamente gozan de reconocimiento por su responsabilidad social en otras geografías (Déniz-Mayor et al., 2019).

Por otro lado, no se trata solo de que los informes de sostenibilidad omitan las condiciones laborales de las maquilas, sino de que estos informes “vienen de otro mundo y hablan otra lengua” (Sarmiento y Larrinaga, 2021, p. 87). En cierto modo, de entre todas las formas posibles de dar y recibir cuentas por el resultado social y ecológico de las actividades (Gómez-Villegas, 2021), las normas internacionales y las grandes empresas han elegido una forma de hacerlo que está en consonancia con una manera particular de pensar el mundo, con unas teorías que quizás no sean pertinentes para examinar los retos socio-ecológicos de todas las regiones del planeta (Sarmiento y Larrinaga, 2021), haciéndose necesario poner en tensión las diferentes formas de pensar la contabilidad social y medioambiental (Gómez-Villegas, 2021; Gómez-Villegas y Larrinaga, 2022).

Los límites planetarios ofrecen una imagen certera del reto ecológico global, inseparable de los retos sociales ligados a la justicia y a los derechos humanos. La justicia intrageneracional es el elemento que integra la sostenibilidad, y ya en Carrasco y Larrinaga (1996) advertíamos del peligro de que las medidas de protección ambiental restringidas espacialmente expulsasen los problemas socio-ecológicos a otras partes del planeta. Nuestro conocimiento de la contabilidad en las cadenas de suministro o de la invisibilización de conflictos, por ejemplo, ha aumentado notablemente. Sin embargo, los conflictos continúan y la crisis humana y ecológica no parece disminuir.

V. Tiempo

El tiempo está presente en el desarrollo sostenible, pues este trata de preservar la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus necesidades. El Antropoceno nos remite a una nueva época que da fin al Holoceno que ha durado aproximadamente doce milenios, durante los que ha florecido la humanidad y que genera toda una serie de interrogantes sobre el futuro. La imposición de esta perspectiva temporal a la contabilidad social y medioambiental ha ocasionado la crítica al modelo actual de contabilidad basada en la determinación del beneficio a corto plazo y la propuesta de la necesidad de reconocer los efec-

tos a largo plazo de las actividades empresariales (Carrasco y Larrinaga, 1996). El tiempo nos remite al futuro y también al pasado. Pensemos primero en el futuro y luego en el pasado.

El futuro. Las Naciones Unidas formularon en 2015 los objetivos y metas de desarrollo sostenible, dentro de la agenda de desarrollo sostenible, que han de alcanzarse en 2030. También han lanzado una campaña (cero neto) para que la humanidad se acerque a unas emisiones nulas de gases de efecto invernadero en 2050. Estas y otras iniciativas coinciden en el sentido de la exigencia de no sobrepasar ciertos umbrales a partir de los cuales los científicos advierten que la tierra podría enfrentar cambios no-lineales, potencialmente devastadores para la humanidad (Bebbington y Unerman, 2018). Si en 1996 pedíamos que la contabilidad reconociese la sostenibilidad a largo plazo, hoy nos encontramos con la realidad de que hay elementos contables en estas y otras iniciativas de largo recorrido relacionadas con la sostenibilidad (Bebbington y Unerman, 2018; Carrión, 2022). El futuro de la contabilidad social y medioambiental se ha construido —así— alrededor de la oposición entre los intereses a corto plazo de los negocios y los inversores, y una interpretación de la sostenibilidad que tiene que ver más con el largo plazo (Schaltegger y Burritt, 2018). Así, los objetivos de sostenibilidad se formulan siempre a 15 o, incluso, 30 años, mientras que los beneficios de las empresas se anuncian no ya cada año, sino cada trimestre. La sostenibilidad requiere de una visión a largo plazo; incluso los aspectos que inicialmente pueden no parecer financieramente materiales, con el tiempo pueden afectar al valor de la empresa⁴ (Giner y Luque-Vílchez, 2022).

Es cierto que la sostenibilidad requiere una visión a largo plazo. Pero Tregidga y Laine (2022) nos han hecho ver que la construcción de la contabilidad social y medioambiental como una contabilidad a largo plazo contribuye a restar importancia a la urgencia de los retos ecológicos. Volvemos a recuperar la facultad constitutiva de la contabilidad de la que hemos hablado más arriba: contabilidad y racionalidad se apoyan la una en la otra. La contabilidad a largo plazo resta urgencia a su objeto de interés, confirmando el discurso de que la sostenibilidad es importante, pero en el futuro distante, mientras que es necesario priorizar las cuestiones económicas y financieras que demandan una atención inmediata.

Es decir, dado que la contabilidad medioambiental es sobre algo a largo plazo y es menos urgente, puede dejarse de lado como potencialmente imposible, demasiado perjudicial socialmente, económicamente prohibitiva. O, al menos, en tiempos de crisis económico-financiera se la puede marginar o considerar como una preocupación secundaria.

(Tregidga y Laine, 2022, p. 6).

4 Véase la perspectiva ESG más arriba.

¿Pero no era urgente afrontar el cambio climático? ¿No era urgente proscribir el trabajo infantil? La ciencia y los principios de los derechos humanos dicen que sí lo son y advierten de que es necesario emprender acciones sustanciales a corto plazo para evitar consecuencias catastróficas a largo plazo (por ejemplo, IPCC, 2022). Tregidga y Laine (2022) reivindican una contabilidad medioambiental del corto plazo que haga visible la necesidad de emprender acciones urgentes (Bebbington y Larrinaga, 2014). Creemos que no tenemos todavía una idea clara de qué puede hacer la investigación para construir la contabilidad medioambiental del corto plazo, pero el estudio de las tensiones que se producen entre el corto y el largo plazo pueden darnos alguna idea. Así, la investigación que llevaron a cabo Bebbington, Schneider, et al. (2020) pone de manifiesto cómo los mercados financieros están atribuyendo un valor económico a reservas de petróleo y gas sin consideración de la incertidumbre existente sobre la posibilidad de que esas reservas puedan llegar a ser explotadas, según la ciencia, en un futuro libre de carbono y si se cumplen los objetivos de emisiones. El corto plazo atribuye un valor que el largo plazo niega.

El pasado. Pensar el desarrollo sostenible también incluye una reflexión sobre el proceso que nos ha traído a este punto. Retomando lo dicho más arriba para aportar un poco de perspectiva, podemos decir que ya no vivimos en el Holoceno. El Antropoceno es un nuevo periodo geológico caracterizado por la agencia del ser humano; la humanidad no solo está modificando la biosfera, sino también la geosfera (Bebbington, Österblom, et al., 2020). Pues bien, el debate sobre el punto de inicio del Antropoceno tiene implicaciones importantes para pensar el papel de América Latina en el mundo. La demarcación de una nueva época geológica se efectúa sobre el criterio científico de que exista un hito significativo que deje una huella geológica global. Uno de los hitos que los científicos consideraron fue el del intercambio colombino, que además de colonización conllevó un intercambio e hibridación de ecosistemas, la pérdida de casi toda la población americana y un aumento de la captura de CO₂, identificable en registros históricos con una disminución de la concentración de CO₂ en la atmósfera de 7-10 p.p.m., conocida como el orbis spike (Lewis y Maslin, 2015). También se ha propuesto la revolución industrial que inició la explotación de fuentes energéticas no renovables, aunque finalmente el hito que inicia el Antropoceno, según la versión predominante de los científicos, es la gran aceleración: alrededor de los años cincuenta del siglo XX se produce un incremento exponencial de la población, del consumo de recursos y de la contaminación, además de un pico de radioactividad por la proliferación de ensayos nucleares (Bebbington, Österblom, et al., 2020).

Pese a todo, el hecho de que se haya propuesto que estos tres hitos —orbis spike, revolución industrial y gran aceleración— están encadenados (Bebbington, Österblom, et al., 2020) resta importancia a la elección final y entronca con

el debate actual sobre la historia colonial de Latinoamérica. Se ha propuesto que la colonización europea funda la era moderna y crea las condiciones de posibilidad para el desarrollo del capitalismo a través de la explotación de sus recursos (Quijano, 2000). De este modo, podemos decir que muchas de las teorías que pueblan la contabilidad social y medioambiental están construidas sobre principios modernistas y de la Ilustración basados en la separación entre el ser humano y la naturaleza, en la emancipación de la humanidad de la necesidad material. En su revisión de la perspectiva decolonial, Gómez-Villegas y Larrinaga (2022) plantean la necesidad de un abordaje diferente en el que América Latina desempeñe un papel protagonista. Una perspectiva ecológica requiere echar una vista al pasado y observar el momento en el que se produjo la separación entre el ser humano y la naturaleza. Podemos decir que en ese momento América Latina tuvo un papel protagonista, razón por la que sostenemos que esta región del mundo debe tener un papel protagonista en la recuperación de una perspectiva ecológica que permita pensar la contabilidad en el Antropoceno.

VI. Comentarios finales

Hemos reflexionado sobre el papel constitutivo de la contabilidad y el desarrollo del proyecto de contabilidad social y medioambiental, tomando como punto de partida las ideas que se lanzaban en el trabajo de Carrasco y Larrinaga (1996). Asimismo, hemos hecho uso de la libertad que los editores del número especial nos concedieron para abordar algunas de nuestras preocupaciones presentes, como la importancia creciente del enfoque ESG, en lugar de un enfoque de sostenibilidad en la contabilidad social y medioambiental. También hemos reflexionado sobre aspectos espaciales y temporales, tan importantes para la sostenibilidad, que siempre nos remiten a América Latina.

Por lo que se refiere a las diferentes aproximaciones a la contabilidad social y medioambiental, el enfoque ESG que preconizan instituciones como la IFRS Foundation acarrea un grave perjuicio a objetivos sociales y medioambientales que, si finalmente triunfan estos planteamientos, pueden quedar fuera de los informes empresariales, con el argumento de que no son financieramente materiales. En el momento presente parece que esta versión no triunfará en la Unión Europea, pero nos preocupa el devenir de la normativa contable en los países de América Latina y en particular de Colombia, si finalmente adopta, en algún momento, este enfoque en su regulación.

Por lo que se refiere al espacio y al tiempo, nos hemos detenido a exponer la importancia de considerar y visibilizar los impactos sociales y medioambientales de las empresas durante toda su cadena de suministro. También hemos explorado la urgencia de las acciones y la importancia de conocer la historia de cómo hemos llegado hasta aquí. En todos estos aspectos, América Latina es y ha sido protagonista. Nosotros defendemos que también debe desempeñar un

papel protagonista en la generación de ideas que permitan desarrollar una contabilidad del Antropoceno desde la consideración del binomio espacio-tiempo y liberar a nuestra disciplina de las ataduras que han impedido una evolución equiparable a la de otras disciplinas, en un momento en el que los retos que la sociedad debe abordar para garantizar la sostenibilidad requieren de un esfuerzo colectivo desde todos los ámbitos del saber.

Referencias bibliográficas

- Antonini, C., Beck, C., y Larrinaga, C. (2020). Subpolitics and sustainability reporting boundaries. The case of working conditions in global supply chains. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(7), 1535-1567. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2019-4167>
- Antonini, C., y Larrinaga, C. (2017). Planetary boundaries and sustainability indicators. A survey of corporate reporting boundaries. *Sustainable Development*, 25(2), 123-137. <https://doi.org/10.1002/sd.1667>
- Bebbington, J., y Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003>
- Bebbington, J., y Larrinaga, C. (2022). The Influence of Power's Audit Society in Environmental and Sustainability Accounting. *Qualitative Research in Accounting & Management*. <https://doi.org/10.1108/QRAM-01-2022-0007>
- Bebbington, J., Österblom, H., Crona, B., Jouffray, J.-B., Larrinaga, C., Russell, S., y Scholtens, B. (2020). Accounting and accountability in the Anthropocene. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(1), 152-177. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2018-3745>
- Bebbington, J., Schneider, T., Stevenson, L., y Fox, A. (2020). Fossil fuel reserves and resources reporting and unburnable carbon: Investigating conflicting accounts. *Critical Perspectives on Accounting*, 66, 102083. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.cpa.2019.04.004>
- Bebbington, J., y Unerman, J. (2018). Achieving the United Nations Sustainable Development Goals: An enabling role for accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(1), 2-24. <https://doi.org/doi:10.1108/AAAJ-05-2017-2929>
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J., y Nahapiet, J. (1980). The Roles of Accounting in Organizations and Society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5-27. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(80\)90017-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(80)90017-3)
- Burchell, S., Clubb, C., y Hopwood, A. G. (1985). Accounting in its Social Context: Towards a history of value added in the United Kingdom. *Accounting, Organizations and Society*, 10(4), 381-413. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90002-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90002-9)
- Busco, C., y Quattrone, P. (2018). Performing business and social innovation through accounting inscriptions: An introduction. *Accounting, Organizations and Society*, 67, 15-19. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.03.002>
- Carrasco, F., y Larrinaga, C. (1996). El poder constitutivo de la contabilidad: consideraciones sobre la cuestión medioambiental. En Instituto de Contabilidad de Cuentas (eds.)

- Ensayos sobre contabilidad y economía: en homenaje al profesor Ángel Sáez Torrecilla. Volumen 2* (pp. 65-84). Instituto de Contabilidad de Cuentas.
- Carrión, E. (2022). *Institutional analysis to achieve net-zero emissions: Translating the rules of science-based targets into business operations* [documento de trabajo].
- Carruthers, B. G., y Espeland, W. N. (1991). Accounting for rationality: Double-entry bookkeeping and the rhetoric of economic rationality. *American Journal of Sociology*, 97(1), 31-69. <http://www.jstor.org/stable/2781637>
- Cho, C. H., Laine, M., Roberts, R. W., y Rodrigue, M. (2015). Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 40, 78-94. <https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/j.aos.2014.12.003>
- Christenson, C. (1983). The methodology of Positive Accounting. *The Accounting Review*, 58(1), 1-22. <https://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.465.7868&rep=rep1&type=pdf>
- de la Rosa Leal, M. E. (2007). La responsabilidad y la gestión medioambiental de la industria maquiladora: Un estudio de caso. *Contaduría y Administración* (221), 83-108. https://www.scielo.org.mx/scielo.php?pid=S0186-10422007000100005&script=sci_abstract
- Déniz-Mayor, J. J., Verona Martel, M. C., y de la Rosa Leal, M. E. (2019). Materialidad de los impactos sociales en la memoria de sostenibilidad. El caso del sector eólico y los pueblos indígenas en Oaxaca, México. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 48(4), 492-524. <https://doi.org/10.1080/02102412.2018.1511157>
- Gamero-Igea, G. y Larrinaga, C. (2022). *Un contador para el Imperio. Diego del Castillo y el pensamiento contable del siglo XVI castellano*. Sílex Ediciones.
- Giner, B., y Luque-Vílchez, M. (2022). A commentary on the “new” institutional actors in sustainability reporting standard-setting: a European perspective. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-06-2021-0222>
- Gómez-Villegas, M. (2021). Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer y I. Thomson (eds.), *Routledge Handbook of Environmental Accounting* (pp. 339-349). Routledge.
- Gómez-Villegas, M., y Larrinaga, C. (2022). A critical accounting project for Latin America? Objects of knowledge or ways of knowing. *Critical Perspectives on Accounting*, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2022.102508>
- Granovetter, M. (2017). *Society and Economy. Framework and Principles*. Belknap Press of Harvard University Press.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability... and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47-62. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>
- Gray, R., y Milne, M. (2004). Towards reporting on the triple bottom line: Mirages, methods and myths. En A. Henriques (ed.), *Triple bottom line: Does it all add up?: Assessing the sustainability of business and CSR*. Earthscan Publications.
- Gray, R., Owen, D. L., y Adams, C. A. (1996). *Accounting and accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*. Prentice Hall.

- Hines, R. D. (1988). Financial accounting: in communicating reality, we construct reality. *Accounting, Organizations and Society*, 13(3), 251-261. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(88\)90003-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(88)90003-7)
- Hopper, T., y Armstrong, P. (1991). Cost accounting, controlling labour and the rise of conglomerates. *Accounting, Organizations and Society*, 16(5-6), 405-438. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682\(91\)90037-F](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682(91)90037-F)
- Hopwood, A. G. (1978). Towards an organizational perspective for the study of accounting and information systems. *Accounting, Organizations and Society*, 3(1), 3-13. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(78\)90003-X](https://doi.org/10.1016/0361-3682(78)90003-X)
- Hopwood, A. G. (1987). The archaeology of accounting systems. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 207-234. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90038-9](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90038-9)
- Hopwood, A. G. (1994). Some reflections on 'The harmonization of accounting within the EU'. *European Accounting Review*, 3(2), 241-254. <https://doi.org/10.1080/09638189400000020>
- IPCC. (2022). *Climate Change 2022: Impacts, Adaptation, and Vulnerability* [reporte]. https://www.ipcc.ch/report/ar6/wg2/downloads/report/IPCC_AR6_WGII_FullReport.pdf
- Islam, M. A., Deegan, C., y Haque, S. (2021). Corporate human rights performance and moral power: A study of retail MNCs' supply chains in Bangladesh. *Critical Perspectives on Accounting*, 74, 102163. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102163>
- Jensen, M. (1976). Reflections on the state of accounting research and the regulation of accounting. *Stanford Lectures In Accounting*, 11-19. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.321522>
- Jensen, M. C. (2001). Value maximisation, stakeholder theory, and the corporate objective function. *Journal of Applied Corporate Finance*, 14(3), 8-21. <https://doi.org/10.1111/j.1745-6622.2001.tb00434.x>
- Jepperson, R., y Meyer, J. W. (2011). Multiple levels of analysis and the limitations of methodological individualisms. *Sociological Theory*, 29(1), 54-73. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9558.2010.01387.x>
- Laine, M. (2009). Ensuring legitimacy through rhetorical changes?: A longitudinal interpretation of the environmental disclosures of a leading Finnish chemical company. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(7), 1029 -1054. <https://doi.org/10.1108/09513570910987367>
- Larrinaga, C. (2018). En torno a la evolución de la investigación en contabilidad social y medioambiental. *Teuken Bidikay - Revista Latinoamericana de Investigación en Organizaciones, Ambiente y Sociedad*, 8(11), 21-38. <https://doi.org/10.33571/teuken.v8n11a1>
- Larrinaga, C. (2021). Environmental accounting and 21st century sustainability governance. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, y I. Thomson (eds.), *Routledge Handbook of Environmental Accounting*. Routledge.
- Larrinaga, C. y Bebbington, J. (2001). Accounting change or institutional appropriation?—A case study of the implementation of environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), 269-292. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0433>
- Larrinaga, C., y Bebbington, J. (2021). The pre-history of sustainability reporting: a constructivist reading. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 34(9), 131-150. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2017-2872>

- Larrinaga, C., y Garcia-Torea, N. (2022). An ecological critique of accounting: The circular economy and COVID-19. *Critical Perspectives on Accounting*, 82, 102320. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102320>
- Larrinaga, C., Moneva, J. M., y Ortas, E. (2019). Veinticinco años de Contabilidad Social y Medioambiental en España: pasado, presente y futuro. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 48 (4), 1-19. <https://doi.org/10.1080/02102412.2019.1632020>
- Latour, B. (2015). *Face à Gaïa. Huit conférences sur le Nouveau Régime Climatique*. La Découverte.
- Lewis, S. L., y Maslin, M. A. (2015). Defining the Anthropocene [Perspective]. *Nature*, 519, 171-180. <https://doi.org/10.1038/nature14258>
- MacKenzie, D. (2009). Making things the same: Gases, emission rights and the politics of carbon markets. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), 440-455. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.02.004>
- Merchant, K. A. (2012). Making Management Accounting Research More Useful. *Pacific Accounting Review*, 24(3), 334-356. <https://doi.org/10.1108/01140581211283904>
- Miller, P. (1990). On the interrelations between accounting and the state. *Accounting, Organizations and Society*, 15(4), 315-338. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90022-M](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90022-M)
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: An introduction. En A. G. Hopwood, y P. Miller (eds.), *Accounting as social and institutional practice*. Cambridge University Press.
- Miller, P., y O'Leary, T. (1987). Accounting and the construction of the governable person. *Accounting, Organizations and Society*, 12(3), 235-265. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(87\)90039-0](https://doi.org/10.1016/0361-3682(87)90039-0)
- Miller, P., y Power, M. (2013). Accounting, organizing, and economizing: Connecting accounting research and organization theory. *The Academy of Management Annals*, 7(1), 557-605. <https://doi.org/10.1080/19416520.2013.783668>
- Miller, P., y Rose, N. (2008). *Governing the present*. Polity.
- Montesinos-Julve, V. (1981). Modelo contable europeo: la Cuarta Directiva de la C.E.E. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 10(34), 143-218. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2481908>
- Pollard, D., y Bebbington, J. (2022, 24 de marzo). ESG and sustainability – different but related ideas. *Pentland Centre*. <https://www.lancaster.ac.uk/pentland/news-and-events/blog/esg-and-sustainability-different-but-related-ideas>
- Quijano, A. (2000). Coloniality of power, ethnocentrism, and Latin America. *Nepantla: Views from South*, 1(3), 533-580. <https://doi.org/10.1177/0268580900015002005>
- Quinche-Martín, F. L., y Cabrera-Narváez, A. (2020). Exploring the potential links between social and environmental accounting and political ecology. *Social and Environmental Accountability Journal*, 40(1), 53-74. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2020.1730214>
- Reyes-Flores, G., Maynez Guaderrama, A. I., Cavazos Arroyo, J., y Hernandez Gomez, J. A. (2019). Contrato psicológico, agotamiento y cinismo del empleado: su efecto en la rotación del personal operativo en la frontera norte mexicana. *Contaduría y Administración*, 64(2). <https://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2018.1133>
- Rockström, J., Steffen, W., Noone, K., Persson, A., Chapin, F. S., Lambin, E. F., Lenton, T. M., Scheffer, M., Folke, C., Schellnhuber, H. J., Nykvist, B., de Wit, C. A., Hughes, T., van der

- Leeuw, S., Rodhe, H., Sorlin, S., Snyder, P. K., Costanza, R., Svedin, U., Falkenmark, M., Karlberg, L., Corell, R. W., Fabry, V. J., Hansen, J., Walker, B., Liverman, D., Richardson, K., Crutzen, P., y Foley, J. A. (2009). A safe operating space for humanity. *Nature*, 461(7263), 472-475. <http://dx.doi.org/10.1038/461472a>
- Sarmiento, H. J., y Larrinaga, C. (2021). De otro mundo y en otra lengua. Informes de sostenibilidad sin conflictos ambientales ni pueblos originarios. *Innovar*, 31 (82), 87-105. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98418>
- Sauder, M., y Espeland, W. N. (2009). The discipline of rankings: Tight coupling and organizational change. *American Sociological Review*, 74(1), 63-82. <https://doi.org/10.1177/000312240907400104>
- Schaltegger, S., y Burritt, R. (2018). Business cases and corporate engagement with sustainability: Differentiating ethical motivations. *Journal of Business Ethics*, 147(2), 241-259. <https://doi.org/10.1007/s10551-015-2938-0>
- Sloterdijk, P. (2003). *Esferas I. Burbujas. Microsferología*. Siruela (original publicado en 1998).
- Steffen, W., Richardson, K., Rockström, J., Cornell, S. E., Fetzer, I., Bennett, E. M., Biggs, R., Carpenter, S. R., de Vries, W., de Wit, C. A., Folke, C., Gerten, D., Heinke, J., Mace, G. M., Persson, L. M., Ramanathan, V., Reyers, B., y Sörlin, S. (2015). Planetary boundaries: Guiding human development on a changing planet. *Science*, 347(6223), 1259855. <https://doi.org/10.1126/science.1259855>
- Tregidga, H., y Laine, M. (2022). On crisis and emergency: Is it time to rethink long-term environmental accounting? *Critical Perspectives on Accounting*, 82, 102311. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102311>
- Watts, R. L., y Zimmerman, J. L. (1990). Positive Accounting Theory: A Ten Year Perspective. *The Accounting Review*, 65(1), 131-156. <https://www.jstor.org/stable/247880>
- Weber, M. (2019). *Economy and society*. Harvard University Press (original publicado en 1956).