

EXTENSIÓN DE LA LÓGICA TRADICIONAL CONTABLE AL CAMPO MEDIO AMBIENTAL

Adolfo Carbal Herrera¹

“La idea de que la civilización científico-técnica y la economía de mercado son el horizonte universal de la humanidad y que en ella existen las únicas posibilidades de un modo de vida razonable, perfectible y mejor, se está esfumando junto con la pretensión de la ciencia de explicar el mundo y el sueño tecnológico que permita alcanzar la “felicidad” (Ferguson, 2003, p.21).

INTRODUCCIÓN

El presente texto alberga las reflexiones iniciales del autor respecto a la denominada corriente ortodoxa contable y la extensión de su lógica al campo medio ambiental, producto de una revisión inacabada de las bases conceptuales y científicas de la forma dominante de la contabilidad. Dichas apreciaciones forman parte de un trabajo más elaborado que se traduce en el primer paso de un ejercicio de investigación a largo plazo que tiene como objetivo último el desarrollo de nuevos constructos teóricos, epistemológicos y metodológicos para la disciplina.

La corriente ortodoxa en contabilidad está cimentada sobre los preceptos básicos del pensamiento científico moderno. El positivismo y el determinismo matizan y modelan la estructura tradicional contable, caracterizada por la creencia en una realidad objetiva cuya esencia es determinada y susceptible de ser conocida; por eliminar al

sujeto del conocimiento científico, producto de su separación de la realidad objeto de estudio; por su pretensión de probar empíricamente el conocimiento científico; por la eliminación del ser; y por creer que el mundo se rige por leyes invariables y principios de orden, promoviendo el uso de herramientas de exactitud para la medición de fenómenos sociales.

Fue esta estructura contable moderna, la que dotó de racionalidad al nuevo sistema de producción, transformándose en motor de su desarrollo. Un saber caracterizado por la miopía de sus representaciones al solo captar realidades susceptibles de ser medibles cuantitativamente y valorables en términos crematísticos, desconocedor de la estrecha relación entre el sistema social y el sistema biofísico; un conocimiento estéril que ahonda la crisis social y ambiental actual, y perpetúa el estado de exclusión y depredación de los recursos naturales propio del modelo de desarrollo occidental.

¹ Contador Público, Magister en Ciencias Ambientales del SUE Caribe. Docente investigador de la Universidad de Cartagena y de la Universidad Libre, Sede Cartagena. Director del grupo de investigación GISEMA de la Universidad Libre, Sede Cartagena y Director del grupo de investigación GIDEA de la Universidad de Cartagena.

Este escenario no solo implica una reconsideración de las bases teóricas y epistemológicas de la contabilidad, también exige el reconocimiento de la complejidad de los fenómenos sociales y naturales, y de las intensas tramas relacionales que existen entre ellos, postura que permitiría forjar una nueva perspectiva de la realidad.

Pero tal empresa debe partir de una revisión profunda de las bases teóricas de la contabilidad tradicional con el propósito de develar sus falencias, las cuales son consecuencia de las incongruencias entre dicho cuerpo teórico y la naturaleza del saber contable y de su realidad objeto de estudio.

BASES TEÓRICAS Y EPISTEMOLÓGICAS DE LA CONTABILIDAD ORTODOXA.

Es pretensión del autor, en este acápite del texto, exponer en forma sintética los fundamentos teóricos y epistemológicos de la corriente tradicional contable, planteamientos derivados de un proceso de revisión de un número significativo de los principales trabajos en este campo y de los análisis elaborados por la llamada corriente crítica contable. Para dicho análisis se parte de la génesis e incubación del pensamiento científico moderno.

La modernidad se tradujo en grandes cambios para la sociedad occidental, esta implicó un proceso de transformación tanto en el orden económico, como social, científico, cultural

y religioso. En el ámbito económico se asistió al advenimiento de un nuevo modelo de producción; en el campo religioso el Protestantismo sentó las bases ideológicas de la nueva clase social, que en este campo, significó el surgimiento de la burguesía como nueva clase social dominante; el Renacimiento revolucionó las artes y la cultura al retomar los planteamientos de la Grecia antigua; y por último la revolución científica fundamentada en el determinismo de Newton y la concepción positivista de la ciencia.

La revolución científica tomó un periodo de aproximadamente 150 años, e implicó fundamentalmente grandes desarrollos en astronomía y física, esta modificación en las ciencias comprende *“El período de tiempo que transcurre aproximadamente entre la fecha de publicación del De Revolutionibus de Nicolás Copérnico, en 1543, hasta la obra de Isaac Newton, cuyos Philosophiae Naturalis Principia Mathematica fueron publicados por primera vez en 1687. Se trata de un poderoso movimiento de ideas que adquiere en el siglo XVII sus rasgos distintivos con la obra de Galileo., que encuentra sus filósofos desde perspectivas diferentes en las ideas de Bacon y de Descartes, y que más tarde llegará a su expresión clásica mediante la imagen newtoniana del universo, concebido como una máquina, como un reloj”* (Reales y Antiseri, 1988, p. 1).

Es, en efecto, en este lapso de la historia en el que *“Newton, con su teoría gravitacional,*

unificará la física de Galileo y la de Kepler. Sin embargo, durante los 150 años que transcurren entre Copérnico y Newton no sólo cambia la imagen del mundo. Entrelazado con dicha mutación se encuentra el cambio -también en este caso, lento, tortuoso, pero decisivo- de las ideas sobre el hombre, sobre la ciencia, sobre el hombre de ciencia, sobre el trabajo científico y las instituciones científicas, sobre las relaciones entre ciencia y sociedad, sobre las relaciones entre ciencia y filosofía y entre saber científico y fe religiosa. Durante este período, pues, se modifica la imagen del mundo. Pieza a pieza, trabajosa pero progresivamente, van cayendo los pilares de la cosmología aristotélico-ptolemaica" (Reales y Antiseri, 1988, p. 1).

La nueva ciencia, en el marco de la modernidad vendría a caracterizarse por el determinismo de Newton, la simplificación de Descartes, la causalidad lineal y la concepción positivistas. Este nuevo paradigma científico se fundamentó en el principio de universalidad, en la eliminación de la irreversibilidad temporal, en el principio de análisis, en la búsqueda de principios de orden y leyes invariables, en la causalidad lineal, en el determinismo universal, en el aislamiento del objeto de su entorno, en la eliminación del sujeto del conocimiento, en la eliminación del ser, en la cuantificación y la formalización, en la incapacidad de concebir la autonomía de los objetos, en la aplicabilidad exclusiva de la lógica clásica

y por último en la racionalidad monológica (Morín, 1984, p. 359)

Planteamientos que trajeron como consecuencia, un conocimiento plano e insuficiente para captar la dimensionalidad del mundo real, generándose una errónea interpretación de la realidad que desencadenó una carrera acelerada hacia la destrucción del sistema biofísico. Estas formas de pensamiento también promueven un proceso de exclusión social que atenta contra la sostenibilidad de gran parte de la población, engendrando terribles conglomerados de miseria, que en el presente matizan las grandes urbes.

Esta nueva forma de pensamiento germinada con la modernidad, permeó todas las esferas del conocimiento. La contabilidad no es ajena al nuevo paradigma y hereda sus bases conceptuales, desarrollándose a partir del siglo XX un proceso de construcción científica edificado sobre los principios del denominado paradigma clásico: racionalidad y objetividad (Monagas, 2005, p. 45-51).

La científicidad de la contabilidad es un proceso reciente, abordado con gran preocupación después de la gran depresión de 1930, fecha con la que coinciden un gran número de teóricos contables. Esta fundamentación científica de la contabilidad, se basó en la adopción de postulados positivistas, planteamientos racionalistas y desarrollos basados en teorías socio-epistemológica; como es posible evidenciar

en las palabras del profesor Calafell (1963), *“los autores contables han profundizado en torno a la fundamentación de la Contabilidad como ciencia basándose en los caracteres que, según la lógica, deben reunir unos conocimientos para ser considerados como científicos, estudiando el objeto material, el objeto formal y el fin de la ciencia contable. Otros han utilizado la Axiomática de las ciencias formales y han constituido sistemas de axiomas, teoremas, postulados y definiciones a las cuales someten la realidad económica con objeto de ser tratada con rigor científico y de enunciar los principios y normas de la ciencia de la Contabilidad. Por último, en la actualidad, existe un grupo de autores que aplican a la demostración científica de la Contabilidad los principios de la teoría de conjuntos y de la lógica simbólica, tendiendo a una teoría formal de la Contabilidad”*.

La nueva preocupación por otorgarle estatus científico a la contabilidad, promovió el desarrollo de numerosas investigaciones, fundamentadas en los preceptos tradicionales del saber científico. Fueron mucho los trabajos de investigación desarrollados sobre bases positivistas, especialmente los enmarcados en la llamada teoría contable positiva (PAT) (Watts y Zimmerman, 1978, p. 112-134; Watts y Zimmerman, 1979, p. 273-305), como también desarrollos basados en lógica clásica y lenguaje formal (Mattessich, 1964). Al igual son muy reconocidas las construcciones epistemológicas basadas en

los desarrollos teóricos de Thomas Kuhn e Imre Lakatos (Cañibano y Gonzalo, 1996, p.13-61; Belkaoui, 1985, p.555; Cañibano, 1974, p. 33-45; Wells, 1976, p. 471-482).

La corriente principal del pensamiento contable, como ha sido denominada, se aferra a la creencia de la existencia de una realidad objetiva que posee una naturaleza determinada que es susceptible de ser conocida, que dicha realidad (el objeto), presumiblemente está separada de aquel que puede conocer (el sujeto), que el conocimiento puede ser validado por medio de la experiencia, que los métodos cuantitativos para el análisis y recolección de información que permiten las generalizaciones son favorables, que los seres humanos son objetos pasivos, y por último, que los individuos y las firmas tienen como único propósito la maximización de la utilidad (Chua, 1986, en Gómez y Ospina, 2009, pp. 37 - 75).

Esta posición en contabilidad tiene serias consecuencias, que bien pueden sintetizarse, en primera instancia, en manifestar que la contabilidad es una técnica neutral y, segundo, que está en función de la maximización del beneficio de quien ostenta el capital; características que hacen de la contabilidad una herramienta que reproduce y perpetúa las estructuras de poder establecidas, ahondando la crisis en la que hoy se encuentra envuelta la especie humana. Lógica que está siendo exportada a la incipiente contabilidad

ambiental transformándola en una poderosa herramienta de legitimación de las grandes empresas.

CONTABILIDAD Y MEDIO AMBIENTE BAJO LA LÓGICA TRADICIONAL CONTABLE

Hace unas pocas décadas, como consecuencia de la génesis del enfoque social de la empresa, surge la denominada contabilidad social, como subsistema contable necesario para satisfacer las nuevas necesidades y demandas de información, tanto de las unidades económicas, como de sus grupos de interés. La nueva concepción social de la empresa, se erige como un nuevo reto en materia de gestión y reporte de información para las organizaciones y para la disciplina contable.

En este nuevo contexto, la empresa debe trazarse objetivos más allá de lo económico con el propósito de alcanzar la sostenibilidad de sus operaciones, campo en el que la contabilidad juega un papel de gran preponderancia, dado que como parcela del conocimiento, es su compromiso social la medición, valuación y comunicación del comportamiento medio ambiental de la empresa.

Es así como la contabilidad medio ambiental irrumpe en el escenario organizacional, edificándose, ante el imaginario social, como alternativa de solución a la crisis.

La nueva especialidad del saber contable tiene la responsabilidad de evidenciar el desequilibrio entre la tasa de extracción humana y la tasa de producción natural, y dar cuenta del estado del medio ambiente, a partir de la medición del consumo y uso de los recursos por parte del sector productivo y de los efectos de su operación en el entorno, conocimiento base para la toma de decisiones en materia de gestión y uso sostenible de los ecosistemas.

Sin embargo, pasadas unas décadas se es testigo de un proceso de mutación del nuevo sub sistema contable y se observa como éste empieza a replantearse bajo la lógica financiera, fundamentado sobre la lógica del libre mercado y la maximización del beneficio individual. Esta lógica perversa de la contabilidad financiera es extendida a la impúber contabilidad socio ambiental, como lo expone Bebbington y Gray, citados por Gómez, (2004, p. 104), cuando afirman que *“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. Pero tales soluciones concebidas bajo el marco conceptual predominante del beneficio ampliado del capital y bajo los marcos*



referenciales de actuación y herramientas analíticas de la economía, la gestión y la contabilidad, preocupados por la eficiencia económica de la reducción del costo y de la maximización del beneficio privado, no logran cambios sustanciales en la dinámica de operación de la organización y desembocan, gracias al prestigio racionalizador y al poder de las cifras financieras – duras proporcionadas por la contabilidad, legitimando actuaciones bajo los parámetros de actuación de siempre, aquellos que conllevaron a la actual crisis ambiental”.

De esta forma, la nueva contabilidad que busca dar respuesta a las nuevas necesidades de información y al control del desempeño de las organizaciones en el campo social y ambiental, se traduce en un conocimiento incapaz de aportar una solución a la actual crisis, por el contrario, ayuda a ahondar el estado de cosas que hoy representan una problemática de orden global. En este campo son nutridos los estudios que analizan estos actuales desarrollos de la contabilidad. Análisis que buscan develar el trasfondo de estas nuevas prácticas, que se centran especialmente en la emisión de triples balances que aparentemente demuestran la sostenibilidad como condición del desarrollo organizacional, legitimando las acciones de las grandes corporaciones (Moneva, Llena y Lameda, 2005, p. 1-27; Archel, 2003, p. 561 - 601; Archel y Lizarraga, 2001, p. 129 - 153; Bebbington, Larrinaga y Moneva, 2008,

p. 337-361; Conesa, Déniz, Dorta y Pérez, 2006, p. 96 – 119; Garza, 2008, p. 144-193; Hursillo, 2004, p. 1-40; Larrinaga, 1997, p. 957-991; Larrinaga, 1999, p. 645-674; Rahaman, Lawrence y Roper, 2004, p.35-56; Larrigana y Bebbington, 2001, p. 269-292; Archel, Fernández y Larrinaga, 2008, p. 106-117; Aranguren y Ochoa, 2008, p. 123-142; Gómez, 2009a, pp. 147-166; Ariza, 2007, p. 45-60).

Esta realidad reclama una acción urgente de la comunidad científica contable, la cual debe enrutarse hacia un proceso profundo de reflexión e investigación, que conlleve a la redefinición de las diversas formas de la contabilidad bajo fundamentos conceptuales que le permitan desligarse de los planteamientos dominantes, heredados del positivismo y el determinismo. Es necesario el reconocimiento de la naturaleza social de la realidad económica y de la misma contabilidad para replantear en términos teóricos, epistemológicos y metodológicos el saber contable.

CONCLUSIONES

La estructura conceptual de la contabilidad ortodoxa, se encuentra edificada sobre los cánones teóricos del pensamiento científico moderno. Su estatus científico se erige sobre el determinismo y el positivismo; y como saber, responde a la lógica de la maximización del beneficio individual. En el presente, se observa la transición de

estas bases conceptuales o lógica perversa a la impúber contabilidad socio ambiental, sub sistema de la contabilidad que estudia el comportamiento de las organizaciones en términos sociales y ambientales. Este conocimiento corre el peligro de transformarse en un simple atenuante de la crisis ambiental y antes de representar una solución, ahondaría la crisis.

BIBLIOGRAFÍA

1. ARANGUREN, N. y OCHOA, E. (2008). Divulgación de información sobre empleados y medio ambiente en España y Alemania: una nota de investigación. *RC-SAR*. Vol 11. No. 2. Pag: 123-142
2. ARCHEL, P, FERNÁNDEZ, M. y LARRINAGA, C. (2008). The organizational and operational boundaries of triple bottom line reporting: a survey. *Environmental management*. 41. Pag: 106-117
3. ARCHEL, P. (2003). La divulgación de la información social y medioambiental de la gran empresa Española en el período 1994-1998; situación actual y perspectivas. *Revista española de financiación y contabilidad*. Vol. 32. No 117. pag 571-601
4. ARCHEL, P. Y LIZARRAGA, F. (2001). Algunos determinantes de la información medioambiental divulgada por las empresas españolas cotizadas. *Revista de contabilidad*. Vol. 4. No 7. pag. 129-153
5. ARIZA, E. (2007). Luces y Sombras en el Poder Constitutivo de la Contabilidad Ambiental. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada*. Vol. 15. No. 2. pag 45-60
6. BEBBINGTON, J., LARRINAGA, C. Y MONEVA, J. (2008). Corporate social responsibility reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing & accountability journal*. Vol. 21. No.3. Pag: 337-361.
7. BELKAOUI, A. (1985). *Accounting Theory*. Harcourt Brace Jovanovich Inc., New York. 555 p.
8. CALAFELL, A. (1963): *Actuales tendencias en torno a la ciencia de la Contabilidad*. Ponencia presentada a las Jornadas Iberoamericanas de Contabilidad y Administración. Madrid.
9. CAÑIBANO, L. (1974): El concepto de Contabilidad como un programa de investigación, *Revista Española de Financiación y Contabilidad*. Vol. 3. N. 7. Pag: 33-45.
10. CAÑIBANO, L. y GONZALO, J.A. (1996). Los programas de investigación en contabilidad. *Revista contaduría universidad de Antioquia*. N. 29. Pag: 13-61.
11. CONESA, A., DÉNIZ, J., DORTA, J. Y PÉREZ, J. (2006). El reconocimiento contable de los pasivos medioambientales en España. *Revista internacional legis de contabilidad y auditoría*. No 28. pag. 96-119.
12. FERGUNSON, A. (2003). Cambio de paradigmas, complejidad y educación: breves comentarios para fundar un debate. *Actualidad contable FACES*. Año 6. No. 6. Pag: 19-24
13. GARZA, A. (2008). Memorias de sostenibilidad en las empresas latinoamericanas. *Revista internacional legis de contabilidad y auditoría*. No33. pag. 144-193
14. GÓMEZ, M. (2004). Avances de la contabilidad medioambiental empresarial: evaluación y posturas críticas. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*. No 18. Pag: 87-120
15. GÓMEZ, M. (2009a). Los informes contables externos y la legitimad organizacional con el entorno: un estudio de un caso en Colombia. *Revista Innovar*. No. 19. Vol. 19. Pag: 147-166
16. GÓMEZ, M. y OSPINA, C. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad: textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas*. Escuela de administración y contaduría pública- Universidad Nacional de Colombia y departamento de ciencias contables- Universidad de Antioquia. Medellín. Pag:37-75
17. HUSILLOS, F. (2004). Información medioambiental, contabilidad y teoría de la legitimación. empresas cotizadas: 1997-1999. documento de trabajo. Universidad Carlos III de Madrid. Departamento de Ciencias Económicas. Pág: 1-40.
18. LARRINAGA, C. (1997). Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. *Revista española de financiación*



- y contabilidad. Vol. 26. No 93. pag 957-991
19. LARRINAGA, C. (1999). ¿Es la contabilidad medioambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio? el caso del sector eléctrico español. *Revista española de financiación y contabilidad*. Vol. 28. No 101. pag 645-674
 20. 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. Pag: 269-292
 21. MATTESSICH, R. (1964): *Accounting and analytical methods*. R.D. Irwin Inc. Homewood. Illinois.
 22. MONAGAS, D. (2005). El conocimiento contable. Actualidad contable FACES. Año 8. No. 11. Pag: 45-51
 23. MONEVA, J. LLENA, F. Y LAMEDA, I. (2005). Calidad de los Informes de Sostenibilidad de las Empresas Españolas. *XIII Congreso de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)*. Pag: 1-27.
 24. MORIN, E. (1984). *Ciencia con consciencia*. Barcelona. Anthropos. 369 pag.
 25. RAHAMAN, A., LAWRENCE, S. y ROPER, J. (2004). Social and environmental reporting at the VRA: institutionalised legitimacy or legitimisation crisis?. *Critical perspectives on accounting*. 15. Pag: 35-56
 26. REALES, G. y ANTISERI, D. (1988). *Historia del pensamiento filosófico y científico*. Tomo III. Barcelona: Herder. Pag: 1- 34.
 27. WATTS, R. y ZIMMERMAN, J. (1978). Towards a positive theory of the determination of accounting standards. *The accounting review*. Vol. LIII. No.1. Pag: 112-134
 28. WATTS, R. y ZIMMERMAN, J. (1979). The demand for and supply of accounting theories: the market for excuses. *The accounting review*. Vol. LIV. No. 2. Pag: 273-305
 29. WELLS, M.C. (1976): A Revolution in Accounting Thought. *The Accounting Review*, Vol. 51, Nº 3. Pag: 471-482.