

# UNA ANÁLISIS GENERAL SOBRE EL DESARROLLO Y EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL

*Adolfo Carbal Herrera<sup>1</sup>*

## INTRODUCCIÓN

El presente documento tiene la pretensión de analizar los actuales desarrollos en contabilidad ambiental, en referencia específica a la tendencia dominante. El análisis planteado es de naturaleza crítica y aborda los principales avances en contabilidad ambiental, tanto en ámbitos micro como macroeconómicos. En él se busca, además de realizar un recorrido general sobre el proceso de evolución de la contabilidad ambiental, develar las falencias de las diversas herramientas construidas e implementadas en este campo, aspecto que está directamente relacionado con la base conceptual que soporta su andamiaje. Sin embargo, dicho análisis es de carácter general, sin profundizar o entrar en detalles sobre el proceso evolutivo y los actuales adelantos en esta nueva expresión de la contabilidad.

Estos embrionarios desarrollos en contabilidad ambiental empresarial, de acuerdo con múltiples investigaciones de corte crítico, se muestran como poderosas herramientas de legitimación organizacional, como atenuantes de la crisis, que ayudan a perpetuar las actuales estructuras de producción fundamentadas

en la explotación y degradación de los recursos naturales y el ambiente, haciendo de la contabilidad ambiental un conocimiento muy diferente de los ideales por los que fue creada.

En el marco macroeconómico este subsistema contable tiende a fundamentarse en los planteamientos neoliberales propios de la economía ambiental, haciendo hincapié, como es el caso de Colombia, en la cuantificación de los recursos naturales que son transables, tales como: el petróleo, el carbón, el oro y otros minerales. Además se adoptan metodologías de valoración de la naturaleza bajo una concepción crematística y antropocéntrica radical.

## DESARROLLOS EN CONTABILIDAD AMBIENTAL: ORIGEN, EVOLUCIÓN Y FALENCIAS

La génesis de esta nueva expresión de la contabilidad, en el marco empresarial, está directamente relacionada con la aparición del concepto de Responsabilidad Social Empresarial (de ahora en adelante RSE), cuyo origen está asociado a una década convulsionada, de aparente crisis de la

---

<sup>1</sup> Contador Público, Magister en Ciencias Ambientales. Docente investigador de la Universidad de Cartagena y de la Universidad Libre, Sede Cartagena. Director del grupo de investigación GIDEA del programa de Contaduría Pública de la Universidad de Cartagena, reconocido por COLCIENCIAS. Miembro del grupo de investigación GISEMA de la Universidad Libre, Sede Cartagena, reconocido por COLCIENCIAS. Autor de diversos artículos. Ponente nacional e internacional.



sociedad industrial, relacionada en gran medida con los niveles de contaminación de las principales urbes industriales, la degradación del ambiente y el agotamiento de recursos renovables; realidad que se hizo evidente a los ojos de la sociedad civil y fue el detonante de la movilización social en contra del sector industrial (Gómez, 2009).

A finales de la década de los sesenta e inicio de los setenta del siglo pasado, la sociedad civil de la era industrial hizo un alto en el camino y llevó a cabo un ejercicio interno de reflexión, cuestionando los ideales que fundamentaron la era moderna: “la ciencia y la economía de mercado como horizonte universal de la humanidad, y únicas posibilidades de obtener la felicidad de forma individual” (Capra, 1996). De esta manera se hizo evidente que “las formas de conocimiento cimentadas en la modernidad, caracterizadas por la pretensión de unidad, de universalidad, de generalidad y de totalidad, por su objetivación y cosificación de la realidad, son la causa de la degradación ambiental” (Leff, 2007).

La gran cantidad de información de base científica promovió la ruptura entre la sociedad y las empresas. Se generó entonces un gran dinamismo social alrededor de la protección del medio ambiente, enfilando sus fuerzas como movimiento en contra de las unidades de producción identificadas como los principales causantes materiales de la crisis. Como consecuencia surgió

el planteamiento de que la actividad empresarial exige una responsabilidad social y ambiental, dando como resultado coherente de estos nuevos ideales el surgimiento de la denominada contabilidad social y medio ambiental.

Ya en 1973 Raymond Bauer y Dan Fenn advertían que, si la sociedad realmente cree que las empresas deben ampliar la concepción de su propia función para incluir la responsabilidad social, los miembros de la sociedad tienen que demostrar dicha creencia demandando algún tipo de contabilidad sobre la actuación empresarial en áreas no-económicas (Mugarra, 2001).

Para esta época, en Estados Unidos de América, los grupos conservacionistas de diversos órdenes en defensa de las minorías ejercían gran presión sobre el sector empresarial. A diferencia de Europa, hacia donde se extendieron dichas prácticas, cuyas demandas más intensas venían de los grupos internos de las empresas. Esta situación definió el carácter de las primeras herramientas de información de base social desarrolladas en países industrializados (Mugarra, 2001).

A pesar de que la RSE tuvo su origen en E.E.U.U., esta alcanzó mayor desarrollo en Europa gracias a que en esta región existe una concepción más humana que implica un mayor compromiso con las comunidades, identificándose, por ejemplo, en Francia las primigenias estructuras en contabilidad social.

En Inglaterra surge la contabilidad del valor agregado y se incluyen partidas financieras relacionadas con aspectos ambientales en los informes de esta naturaleza (Gómez, 2009).

Para los años ochenta, en atención a los planteamientos debatidos en el marco de la Cumbre de Estocolmo, la Organización de las Naciones Unidas (ONU) establece una comisión con el propósito de realizar un estudio sobre el estado de la economía y el medio ambiente a nivel global, dando origen al Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente y el Desarrollo. Esta institución promulgó y promovió el término “desarrollo sostenible”, estableciéndolo, en la cumbre de Rio de Janeiro de 1992, como una prioridad a nivel global. La necesidad de un desarrollo equilibrado en términos económicos, sociales y ambientales puso sobre el tapete la urgencia de medir otras variables, más allá de las meramente económicas, lo que se tradujo en un replanteamiento de los sistemas contables macroeconómicos que, al igual que los microeconómicos, no reconocían la función de la naturaleza en el proceso productivo.

La errónea concepción del desarrollo, entendido en su momento como crecimiento económico, bajo una visión lineal de la vida en el plano social (promovida en gran medida por un modelo de producción centrado en la maximización del beneficio económico en el menor tiempo posible), llevó a centrar la medición del desarrollo social únicamente

en variables de corte económico. Esto hizo que, en el plano empresarial, la denominada contabilidad financiera desconociera la interacción de la empresa con los actores sociales y, específicamente, con su entorno. En el plano macroeconómico también prevaleció la visión economicista, ignorando la función de proveedor de materia prima y vertedero de la naturaleza, con lo que se dio lugar una falsa idea del sistema económico como un sistema cerrado.

Con la aparición del desarrollo sostenible y la consiguiente orientación de las actividades económicas hacia la sostenibilidad, se dieron desarrollos significativos en materia de contabilidad ambiental. A nivel empresarial, gracias a la nueva legislación ambiental y las nuevas consideraciones en términos de operación (producción más limpia, ecoeficiencia, sistemas de gestión ambiental, auditorías medioambientales, entre otras), surgieron la Contabilidad de Costos Medioambiental, la Contabilidad de Gestión Medioambiental y la denominada Contabilidad Ambiental Financiera. Estas nuevas ramas de la contabilidad buscaban determinar los costos (en algunos casos también denominados gastos) de carácter medioambiental asociados a la operación de la empresa; determinar, con base en el uso de indicadores, la eficiencia ecológica de las organizaciones, midiendo entradas y salidas del proceso productivo en términos de consumo de recursos y generación de desechos, y por último se incorporaron partidas de naturaleza ambiental en los estados financieros,

para lo cual fue necesario modificar los planes de cuentas (Gómez, 2009).

Estas prácticas, desarrolladas a finales de los ochenta y principio de los noventa del siglo XX, se han refinado. En la actualidad el *Triple Bottom Line*, específicamente las memorias de sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI), se ha posicionado como el principal informe en materia de sostenibilidad a nivel global, herramienta para la rendición de cuentas en materia económica, social y ambiental (Fernández y Larrinaga, 2007). A nivel macro, con base en las conclusiones obtenidas en Rio 1992, la propuesta más representativa a nivel internacional se conoce con el nombre de Sistema de Cuentas Ambientales y Económicas Integradas (SCAEI), cuyo desarrollo busca suplir las principales deficiencias del Sistema de Cuentas Nacionales (SCN) en términos ambientales. Esta restructuración muestra un SCN complementado por un Sistema de Cuentas Satélites Ambientales (SCSA), mas no integrado. Además incorpora un módulo de valoración económica de los recursos naturales en términos monetarios, bajo el argumento de que, para efectos de comparación de la información, esta debe estar expresadas homogéneamente (Gómez, Niño y Rojas, 2012).

De acuerdo con diversas investigaciones, las expresiones de la contabilidad ambiental anteriormente mencionadas tienen serias deficiencias, corriendo un serio riesgo de traducirse en un conocimiento diametral-

mente opuesto a las razones que motivaron su origen: aportar a la solución de la crisis medioambiental. Sus deficiencias se encuentran fundamentalmente en la base conceptual sobre la que se han construido. Las expresiones actuales de la contabilidad ambiental son herederas de los planteamientos ortodoxos, matizadas por la ideología de la economía de libre mercado, transformándose a nivel microeconómico en poderosas herramientas de legitimación de las organizaciones.

La nueva contabilidad construye, bajo los parámetros ortodoxos, falsas realidades sobre el comportamiento ambiental de la empresa y genera ideas equívocas sobre el problema y su posible solución. Es el caso de aquellas prácticas que plantean que el problema medioambiental de las empresas se reduce al uso de tecnologías obsoletas y es posible solucionarlo gestionando un cambio tecnológico. Otras, como la contabilidad ambiental financiera, simplemente se centran en medir y registrar aquellos aspectos de índole financiera relacionados con las acciones que emprende la empresa con el objeto de minimizar sus impactos, traduciéndose en inversiones, gastos, provisiones y contingencias de naturaleza ambiental. En estos procesos prevalece lo financiero y la visión de negocios bajo la lógica económica, la cual ha definido en la actualidad al medio ambiente como una nueva variable competitiva para las empresas (Gómez, 2009).

Los reportes de sostenibilidad son emitidos principalmente por grandes compañías que

cotizan en bolsas de valores, identificándose una relación directa entre el comportamiento socio ambiental, el nivel de información que reportan en este campo y los resultados económicos (Hursillos, 2007). 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).

La eficiencia de estas herramientas es bastante dudosa, en gran parte, porque generalmente son construidas de forma unilateral por las empresas, informando lo que ellas quieren informar y haciendo uso de indicadores que sólo miden gestión, mas no impacto en el entorno, lo cual permite edificar una imagen de comportamiento ambientalmente responsable ante la sociedad (Archel, Hursillo y Crawford, 2011).

En el plano macroeconómico, tanto los Sistemas de Cuentas Satélites Ambientales como los procesos de valoración de recursos naturales se fundamentan en la lógica de la economía de mercado. Los primeros son tratados como apéndices informativos que no transforman la conciencia colectiva sobre el equilibrio que debe existir entre el beneficio del desarrollo económico y la reducción de la capacidad de autorregulación de los ecosistemas. Por tal motivo no

logran permear el modelo de producción imperante, y generar cambios significativos basados en decisiones tomadas con base en la información suministrada por esta estructura. Este sistema, como es el caso de Colombia, tiene una tendencia al mercado, por ende su preocupación se centra fundamentalmente en aquellos recursos que son transables y soportan el crecimiento económico, prestando poca atención a los impactos generados por el desarrollo de dichas actividades en los ecosistemas y en la población (Gómez, Niño y Rojas, 2012).

Esta realidad, obedece a los planteamientos de la denominada economía ambiental, corriente que plantea que la problemática de los recursos naturales y el medio ambiente está ligada a su condición de bienes comunes, lo que implica ausencia de derechos de propiedad claros y transferible, y a la carencia de valor o inexistencia de precios por esta condición, generándose una idea de gratuidad de los mismos que promueve la explotación irracional de la naturaleza. Con base en lo anterior, se plantea como solución a la crisis, la introducción de la naturaleza en la lógica del mercado, el cual se encargará de hacer una asignación eficiente y equitativa de los recursos naturales y el ambiente (Mantilla, 2008).

Por ello en cuanto a la valoración de los recursos naturales, de acuerdo con el análisis de esta expresión de la economía neoclásica, son dos las hipótesis que están implícitas en la valoración del medio ambiente: 1) las



preferencias de los individuos revelan el grado de bienestar por el aprovechamiento del medio ambiente, y 2) sólo los individuos determinan sus preferencias mediante su disponibilidad a pagar o a recibir (Barzev, 2002). Como consecuencia de estos planteamientos, en los procesos de valoración de la naturaleza bajo las denominadas metodologías de valoración económica de los recursos naturales, priman las consideraciones económicas por encima de variables ecológicas, sociales o éticas, evidenciándose un antropocentrismo radical y una visión instrumental de la naturaleza correspondiente con la lógica del modelo de producción dominante.

## CONCLUSIÓN

Hoy es necesario establecer que las actuales expresiones de la contabilidad ambiental no se muestran como aportes significativos de solución a la crisis imperante. Por el contrario, son un atenuante que promueve la perpetuación de las actuales formas de producción dominante, poniendo en serio riesgo la continuidad de los ecosistemas y de los bienes y servicios que estos suministran, imperativos para la supervivencia y desarrollo de la sociedad humana.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. ARCHEL, P., HUSILLOS, J., & CRAWFORD, S. (2011). The institutionalization of unaccountability: Loading the dice of Corporate Social Responsibility discourse.

- Accounting, Organizations and Society. Vol. 36. No. 6. pp. 327-343.
2. BARZEV, R. (2002). Valoración Económica Integral de los Bienes y Servicios Ambientales de la Reserva del Hombre y la Biosfera de Río Plátano. Proyecto Manejo Reserva Del Hombre y La Biosfera de Río Plátano. Corredor Biológico Mesoamericano. Disponible. Foro Latinoamericano Sistema de Pagos por Servicios Ambientales en Cuencas Hidrográficas organizado por la FAO Oficina Regional para América Latina y el Caribe desde el 12 de abril al 21 de mayo del 2004.
  3. CAPRA, F. (1996). La trama de la vida: una perspectiva de los sistemas vivos. Editorial Anagrama. Barcelona. Pp:7-359
  4. FERNÁNDEZ, M., y LARRINAGA, C. (2007). Memorias de sostenibilidad: responsabilidad y transparencia. Contaduría Universidad de Antioquia, No. 51. pp. 89-104
  5. GÓMEZ, J., NIÑO, C. & ROJAS, J. (2012.) La información de las cuentas satélite de ambiente emitida en Colombia (1995 – 2010): una revisión crítica. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada. Vol XX. No. 1. Pp. 143-169
  6. GOMEZ, M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. Revista Contaduría Universidad de Antioquia. No. 54. Pp. 55-78
  7. HUSILLOS, F. (2007). Una aproximación desde la teoría de la legitimidad a la información medioambiental revelada por las empresas españolas cotizadas. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Pp. 97-121.
  8. LEFF, E. (2007). La complejidad ambiental. Polis, revista de la Universidad Bolivariana. Vol. 5. No. 16. P. 17.
  9. MANTILLA, E. (2008). Valoración de Bienes y Servicios Ambientales, Escenario Piloto El Rasgón, CDMB, Bucaramanga, Colombia. P. 69.
  10. MUGARRA, A. (2001). Responsabilidad y Balance Social hoy en día: un reto para las Cooperativas. Revista CIRIEC. No. 39. Pp. 25-50