

ÉTICA AMBIENTAL DEL CONTADOR PÚBLICO. UNA MIRADA DESDE LA SUSTENTABILIDAD



Luz Andrea Bedoya Parra
Leidy Johana Hernández Ramírez
James Ramírez Lozano
Eutimio Mejía Soto
Carolina Rodríguez Bejarano
Marlen Isabel Redondo Ramírez
Diego Fernando Urrea López
Marcela Bejarano Quintero



ÉTICA AMBIENTAL DEL CONTADOR PÚBLICO. UNA MIRADA DESDE LA SUSTENTABILIDAD

Autores:

- © Luz Andrea Bedoya Parra
- © Leidy Johana Hernández Ramírez
- © James Ramírez Lozano
- © Eutimio Mejía Soto
- © Carolina Rodríguez Bejarano
- © Marlen Isabel Redondo Ramírez
- © Diego Fernando Urrea López
- © Marcela Bejarano Quintero

Revisor de estilo: xxx

Primera edición: 2019

© Universidad Libre Seccional Pereira
Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

ISBN: 978-958-8859-53-8

Derechos Reservados de Autor

Las opiniones contenidas en esta obra no vinculan a la institución, son de exclusiva responsabilidad del autor, dentro de los principios democráticos de la cátedra libre y la libertad de expresión e investigación científica consagrados en la Constitución, la ley y en los reglamentos internos de la Universidad Libre Seccional Pereira.

El material académico e investigativo de la presente publicación puede ser reproducido sin autorización, siempre que se mencione su procedencia en el marco del respeto a los derechos de autor consagrados en la legislación nacional e internacional al respecto.

DIRECTIVOS Y ADMINISTRATIVOS SECCIONALES

MIGUEL HERNANDO GONZALEZ

Presidente Seccional

FERNANDO URIBE DE LOS RIOS

Rector Seccional

CARMEN HELENA ARAGON

Secretaria Seccional

BEATRIZ LEON DE LA PAVA

Síndico - Gerente

DE LA PAVA

Directora de Planeación

LUISA FERNANDA HURTADO CASTRILLÓN

Decana Facultad de Derecho

LUIS HERNANDO LÓPEZ PEÑARETE

Decano Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

MARIA TERESA RODRIGUEZ LUGO

Decana Facultad de Ciencias de la Salud

JAIRO ENRIQUE RAMIREZ RINCON

Decano Facultad de Ingenierías

LUIS ALFONSO SANDOVAL

Director Seccional Investigaciones

MARLEN ISABEL REDONDO RAMIREZ

Directora Investigaciones Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

EDISON GALINDO ZAMORANO

Director programa de Contaduría Pública

GLORIA BELEN CARDONA CLAVIJO

Directora Programa de Economía

JAVIER ALEXANDER LUNA

Director programa Administración de Empresas

PAULA ANDREA GARCIA CASTIBLANCO

Directora de Gestión Humana

AUTORES

Luz Andrea Bedoya Parra

Magister en Contabilidad de la Universidad Libre de Colombia (Bogotá). Contador Público y Docente Investigadora de la Universidad Libre de Colombia (Pereira). Especialista en Pedagogía y Desarrollo Humano de la Universidad Católica de Pereira. Especialista en Gestión Tributaria y Aduanera de la Universidad Libre de Pereira. Ponente en congresos y eventos nacionales e internacionales, miembro de REDICEAC y del grupo de investigación GRICFAS.

Carolina Rodríguez Bejarano

Abogada Conciliadora de la Universidad Libre de Colombia. Magister en Defensa de los Derechos Humanos ante Tribunales, Cortes y Organismos Internacionales de la Universidad Santo Tomás en convenio con la Universidad York de Canadá. Especialista en Derecho Administrativo de la Universidad Sergio Arboleda con experiencia en asesoría y coordinación académica de proyectos de investigación sobre Derechos Humanos, Derecho Internacional Humanitario, Mecanismos de Protección Constitucional, Sistema Regional de Protección y Mecanismos Alternativos de Resolución de Conflictos, autora de artículos y libros sobre sistema interamericano. Docente Universitaria pregrado y posgrados. Docente Investigadora de la Universidad Libre Seccional Pereira.

James Ramírez Lozano

Contador Público, Universidad Surcolombiana. Magister en Administración, Universidad de la Salle. Especialista en Finanzas Universidad del Valle. Especialista en Gerencia Tributaria, Universidad de la Amazonía. Miembro del grupo de investigación La Función Financiera de las Organizaciones del Departamento del Quindío. Par Académico MEN-CNA, Docente Titular Programa de Contaduría Pública de la Universidad del Quindío. Coautor de libros y artículos publicados en revistas indexadas, sobre temas de Contaduría Pública. Ponente en congresos y eventos nacionales e internacionales de la profesión contable. Miembro de la Red de Formación Ética y Ciudadana.

Eutimio Mejía Soto

Contador Público, Universidad del Quindío. Doctor y Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente, Universidad de Manizales. Especialista en Gerencia Social, Universidad de Antioquia. Filósofo, Universidad del Quindío. Docente Titular Programa de Contaduría Pública. Miembro del grupo de investigación en Contaduría Internacional Comparada, GICIC, Universidad del Quindío, Armenia Colombia. Presidente de la Comisión de Ética de la Asociación Interamericana de Contabilidad-AIC. Director Científico de REDICEAC.

Leidy Johana Hernández Ramírez

Magister en Contabilidad de la Universidad Libre de Colombia (Bogotá). Contador Público y Docente Investigadora de la Universidad Libre de Colombia (Pereira). Especialista en Administración Financiera de la Universidad Libre de Pereira, estudiante de Economía. Ponente en congresos y eventos nacionales e internacionales. Miembro de REDICEAC y del grupo de investigación GRICFAS.

Diego Fernando Urrea López

Maestría en Administración Campo finanzas, de la Universidad de Cuauhtemoc, (México), Especialista en Contabilidad Financiera internacional, Universidad Libre de Pereira, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Forense, Contador Público, Fundación Universitaria del Área Andina, Licenciado en Lenguas Modernas, Universidad del Tolima, Docente investigador, ponente en congreso y eventos nacionales e internacionales, Director de capítulo de libro Risaralda de REDICEAC, miembro del grupo de investigaciones de CIM de la Fundación Universitaria del Área Andina.

Marlen Isabel Redondo Ramírez

Doctorando en ciencias de la Educación, MBA, Administración de Negocios, Especialista en Pedagogía en Docencia. Economista Industrial, docente Universidad Libre de Colombia, autora de libros y ponente en eventos nacionales e internacionales.

Tabla de contenido

Lista de tablas especiales.....	8
Prologo	9
CAPÍTULO I.....	11
Responsabilidad Ética del Contador Público y la protección del medio ambiente como derecho colectivo frente al cambio climático	11
Resumen	11
Introducción.....	12
1.1. Responsabilidad social de las empresas frente al cambio climático en el Derecho Internacional de los Derechos Humanos.....	17
1.1.1. La responsabilidad de las personas jurídicas por violaciones a los Derechos Humanos.....	17
1.1.2. Empresa y Derechos Humanos en el Derecho Internacional	19
1.1.3. Desarrollo sostenible, protección al medio ambiente y cambio climático 25	
1.1.4. Derecho al Medio Ambiente como Derecho Colectivo	27
1.2. La Responsabilidad Social Empresarial, elementos generales	30
1.2.1. La Función Social de la Propiedad y la Responsabilidad Social Empresarial	32
1.2.2. La Legitimidad Organizacional	36
1.3. El rol de la contabilidad en las organizaciones y su papel ético	37
1.3.1. El Rol del Contador Público frente al compromiso con la sustentabilidad	41
1.3.3. Retos y desafíos del Contador Público hacia el desarrollo sostenible en el pos-acuerdo en Colombia.....	52
A manera de reflexión final.....	53
Referencias Bibliográficas.....	57

CAPÍTULO II.....	66
La Ética ambiental, un compromiso social para el Contador Público	66
Resumen	66
Introducción.....	67
2.1. La ética ambiental, un compromiso social para el contador público.....	69
2.1.1. Aproximación al concepto de Ética Ambiental, desde el pensamiento naturalista/ecologista	69
2.1.2. Una mirada crítica sobre el concepto de la ética ambiental	78
2.2. Aporte del Contador Profesional a la Ética Ambiental	83
2.2.1. Ética de la Responsabilidad, soporte filosófico de la Ética Ambiental.....	86
2.2.2. Compromiso social del profesional contable frente a la Ética Ambiental.....	88
A manera de reflexión final.....	91
Referencias Bibliográficas.....	94
 CAPÍTULO III	 96
La contabilidad para la sustentabilidad: ética y buen vivir	96
Resumen	96
Introducción	97
3.1. ¿Qué es el Buen Vivir?	100
A manera de reflexión final.....	122
Referencias Bibliográficas.....	126
 CAPÍTULO IV	 129
Medición, estructura y necesidades éticas para la Contabilidad	129
Resumen	129
Introducción.....	129

4.1.	El usual carácter de la medición en Contabilidad	130
4.1.1.	Concepto de medición	130
4.2.	La medición en el proceso contable, su importancia y sus modelos. 132	
4.3.	Los cambios en la contabilidad y su función social	136
4.4.	Medición.... un enfoque para la Contabilidad Ambiental	143
	A manera de reflexión final.....	149
	Referencias Bibliográficas.....	152

Lista de tablas especiales

Lista de gráficas

Gráfica 1. Items de la sustentabilidad	99
--	----

Lista de ilustraciones

Ilustración 1. Estructura del SIRH	147
--	-----

Lista de tablas

Tabla 1. Principios Pacto Mundial Naciones Unidas 2004	22
--	----

Prólogo

En el desarrollo del presente libro se esboza una reflexión en torno a la ética del Contador público desde una mira sustentable, es decir, desde una óptica ecológica que privilegia la naturaleza y su cuidado como pilares de la responsabilidad social que nos compete.

El primer capítulo presenta una reflexión contable-jurídica a través de la cual se vislumbra que el impacto producto del cambio climático permea las dinámicas, sociales, económicas, políticas y culturales de los países, lo cual exige una reflexión desde la responsabilidad ética del Contador Público y la protección del medio ambiente como un derecho colectivo, en el cual el rol del profesional contable se resignifica, en el momento en que la protección al medio ambiente deja de ser un agregado simbólico, para convertirse en la piedra angular en el ejercicio de los derechos inherentes a la persona humana, donde la titularidad colectiva del medio ambiente empieza a exigir mayores niveles de compromiso para promover escenarios de responsabilidad organizacional, en el cual la prevención del daño y no el concepto de reparación, sean la constante.

El segundo capítulo desarrolla un análisis sobre el compromiso social del Contador Público desde el sustento conceptual de la ética ambiental, así como desde la responsabilidad social que le asiste a este profesional en torno a la defensa, preservación y sustentabilidad de la naturaleza, como garante del patrimonio socioambiental de las organizaciones.

Por su parte, el capítulo tercero despliega un interesante análisis sobre la ética y el buen vivir, situando a la contabilidad como una ciencia moral, social y aplicada, que desde un enfoque tradicional ha estado al servicio de los sistemas económicos donde ha sido estructurada bajo los lineamientos de mercado en su fase de

financiarización, y caracterizada por la acumulación de riqueza financiera, consumo superfluo y presión excesiva sobre los recursos naturales. Dicha situación, ha venido presionando la comprensión del saber contable desde otras nociones epistemológicas, ontológicas y axiológicas, permitiendo viabilizar el surgimiento de nuevas propuestas, donde la nueva contabilidad se reclama un saber moralmente comprometido, incluyendo otros saberes socialmente contruidos hacia la búsqueda de respuestas humanizadas en torno a la protección de la vida en todas sus formas, desde la sustentabilidad de la riqueza natural.

Por último, la importancia de la “medición, estructura y necesidades éticas para la contabilidad” es analizada en el capítulo cuarto. En el desarrollo de este escrito, se consideran los problemas y limitaciones del uso de modelos contables, enfocado principalmente hacia una perspectiva social en la cual se carece del desarrollo de instrumentos metodológicos que permitan considerar aspectos económicos, ambientales y sociales en la contabilidad.

Así pues, la pretensión de los autores del presente libro se sustenta en una postura reflexiva en torno a un tema de tanta trascendencia como la ética ambiental, desde una visión que aboga por la sustentabilidad desde los aportes de la contabilidad.

Atentamente, los editores.

CAPÍTULO I

Responsabilidad Ética del Contador Público y la protección del medio ambiente como derecho colectivo frente al cambio climático¹

**Luz Andrea Bedoya Parra
Carolina Rodríguez Bejarano**

Resumen

El presente ejercicio académico se sustenta en la revisión de la literatura de documentos emitidos por la Organización de las Naciones Unidas (ONU), por la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH), por la Organización Mundial del Trabajo (OIT), por el Global Sustainability Standards Board (GSSB) y demás organizaciones, así como autores que respaldan y plantean alternativas frente al cambio climático a partir de temáticas sobre ética, responsabilidad social empresarial, responsabilidad profesional, y para el caso de la presente ponencia, sobre el impacto y relevancia que la ciencia contable tiene a través de la figura del contador público como agente de cambio frente a su rol como emisor, controlador y certificador de información que ya no solo debe enfocarse en términos financieros, sino desde la triada economía-sociedad y medioambiente.

El decurso de este trabajo, permite concluir que el impacto del cambio climático en las dinámicas, sociales, económicas, políticas y culturales de los países, exige realizar una reflexión desde la responsabilidad Ética del Contador Público y la protección del medio

¹ Documento desarrollado por Luz Andrea Bedoya Parra y Carolina Rodríguez Bejarano, como parte del trabajo de investigación Título del proyecto: Protección al medio ambiente, desarrollo sostenible y empresa como pilares de la ética profesional., y ponencia presentada en la Conferencia Interamericana de Contabilidad celebrada en Lima-Perú en el año 2017.

ambiente como derecho colectivo, pues de manera tradicional se ha concebido como un asunto de competencia exclusiva del Estado, modelo en el cual el rol del contador es pasivo y se limita a una contribución técnica en el desarrollo de la actividad empresarial. Sin embargo, esta visión empieza a ser revalorada en el momento en que la protección al medio ambiente deja de ser un agregado simbólico, para convertirse en la piedra angular en el ejercicio de los derechos inherentes a la persona humana. La titularidad colectiva del medio ambiente exige mayores niveles de compromiso para promover escenarios donde la prevención y no el concepto de reparación del daño sean la constante, de lo contrario seremos testigos de un deterioro ambiental irreversible.

Palabras clave: Responsabilidad Social, Ética Profesional, Fe Pública, Derecho Ambiental, Cambio Climático.

Introducción

El mundo cada día evoluciona y trae consigo nuevos desafíos a nivel empresarial y profesional. En la actualidad, son mucho más diversos los usuarios de la información, por lo tanto, las empresas se deben enfrentar nuevos retos y cambios organizacionales para su permanencia en el mercado, lo cual, desde una perspectiva global, exige una revaloración de los paradigmas económicos tradicionales hacia exigencias axiológicas frente al campo económico, social y ambiental. En este sentido, Cortina (2005) afirma que “(...) la concepción de empresa cambia sustancialmente en los últimos tiempos, desde entenderla como el terreno de hombres sin escrúpulos, movidos por el afán de lucro, a considerarla como una institución socioeconómica que tiene una seria responsabilidad moral con la sociedad”. (p.54)

Durante la década de los 70' y 80', el mundo observó el surgimiento y consolidación de la Escuela de Chicago liderada por Milton Friedman, en ese entonces según Vélez (2010) la responsabilidad social de las empresas se centraba solo en obtener los mayores beneficios respetando el marco legal vigente, y dando cumplimiento a los criterios éticos para no incurrir en engaños, su única responsabilidad se centraba en evitar acciones o situaciones que impidieran un incremento del valor de la empresa a largo plazo; es decir, la rentabilidad y la utilidad estaban en la escala de mayor relevancia dentro del orden de prioridades, siendo el marco jurídico y los aspectos éticos no más que una filigrana de cumplimiento y no de reflexión profunda frente a su entorno.

Esta concepción de empresa estructurada bajo el amparo de una visión capitalista ha dejado de lado aspectos relevantes como la protección de la riqueza y de los recursos (humanos, físicos, naturales), los cuales han sido observados, controlados y evaluados desde una visión reduccionista, privilegiando lo económico frente al análisis y resultados cuantitativos traducidos en desarrollo.

Por muchos años se ha pensado que el desarrollo tiene su equivalencia en el bienestar económico, situación replanteada cuando se piensa en los grandes problemas de inequidad, desempleo y degradación de los recursos naturales. En este orden de ideas, el sentido de lo colectivo pierde validez, y la triada Estado-organizaciones-sociedad en el ejercicio de sus dinámicas puede afectar derechos, como el derecho al trabajo, el acceso a servicios de salud de calidad, el derecho a vivir en un ambiente tranquilo, en espacios libres de contaminación; el acceso a los servicios públicos y a una vida digna, el derecho de información clara y oportuna, entre otros, pero sobre todo, el derecho a participar activamente en la construcción de políticas públicas socialmente incluyentes, donde se priorice como línea transversal las necesidades humanas.

Teniendo en cuenta este panorama, es necesario reflexionar acerca del papel que el sector empresarial ha jugado y debería jugar frente al desarrollo. Si bien es cierto, el Estado en su posición de garante asume la mayor responsabilidad como agente de cambio, mientras que las organizaciones tienen en su haber una gran deuda con la sociedad y con el medio ambiente, pero lo que se puede percibir en esta triada es una gran desarticulación, en tanto que:

“vivimos y trabajamos modelos de sociedad que desconocen la complejidad creciente de la sociedad real en que estamos inmersos (...) la única preocupación de las empresas no pueden ser los problemas económicos, tal pretensión sería poco ética, puesto que implicaría asumir la responsabilidad por la acción, pero no por las consecuencias de la acción. (Max-Neef, Elizalde & Hopenhayn, pp, 18-21).

En este sentido el desarrollo debería entenderse no solo como el crecimiento económico de una nación o de una organización; es decir, va más allá de una mirada unidimensional y tendrían que existir limitaciones para ese crecimiento en tanto este no contemple lo colectivo, lo público, lo que es de todos y nos pertenece. El voraz progreso tecnológico, industrial y de fuertes capitales en el mundo ha venido enriqueciendo y empoderando a muchos... pero ¿a qué costo?, sin duda alguna la respuesta es clara: La búsqueda de la utilidad económica y de poder han ocasionado una aguda crisis ambiental y social traducida en grandes catástrofes ambientales como la extinción de muchas especies de flora y fauna; la pérdida progresiva de la capa de ozono; el deshiele de glaciares; inundaciones y sequías, así como el aumento de la temperatura del planeta entre otros. A nivel social, es claro expresar que la existencia de problemáticas de corrupción, inequidad, desigualdad e insuficiencia de políticas públicas y de oportunidades, también han generado consecuencias para el hombre.

Bajo este orden de ideas, la ética, palabra de tan común escucha, pero ciertamente indiferente para muchos, cobra cada vez más relevancia en un momento trascendental para el hombre como lo es la lucha por su supervivencia. Bajo la definición de la RAE (2014):

“Esta obedece al conjunto de normas morales que rigen la conducta de la persona en cualquier ámbito de la vida (ética profesional, cívica, deportiva); y desde el punto de vista filosófico, se define como aquella que trata del bien y del fundamento de sus valores.”

Así pues, el tema ético no debería ser solo un buen discurso, sino que tendría que instaurarse como el pilar del deber ser empresarial. Al respecto Guerra (2007) se refiere a los escándalos que dan cuenta de vergonzosas prácticas corporativas que en los últimos años han sacudido el escenario económico, y han afectado la percepción de la opinión pública sobre el sector privado, con estrategias como quiebras fraudulentas, maquillajes contables, evasión de impuestos y conductas abiertamente ilegales en empresas como Enron, WorldCom, Parmalat, por mencionar solo algunos casos del nutrido listado que hacen parte de grandes escándalos y descalabros financieros a nivel mundial.

Frente a lo descrito, es preciso hacer hincapié sobre la ética profesional, tema que puede tornarse espinoso para muchas organizaciones públicas o privadas, en tanto su staff directivo y administrativo recae sobre diversos profesionales que deberían realizar acciones diarias encaminadas hacia el alcance y consolidación de una verdadera responsabilidad social, no de discurso, sino de hecho, donde se privilegien políticas de crecimiento económico acompañadas de una inmensa interacción con su entorno social, y con el cuidado y preservación de los recursos naturales de que dispone, y donde el interés general prime frente al empoderamiento de unos pocos.

A partir del surgimiento de las organizaciones, empieza a cobrar particular relevancia el profesional contable como garante del manejo de la información surgida en el desarrollo de las diferentes actividades económicas generadas por diversas entidades. Su papel, va mucho más allá del reduccionismo al que se vio relegado por mucho tiempo como un simple registrador transaccional y como aquel que evita un alto cargo impositivo, para convertirse en un líder frente a los procesos de cambios corporativos encaminados hacia la protección no solo del capital empresarial, sino de los recursos que este utiliza en pro de su beneficio y lucro. En este sentido, es relevante hacer mención del capital humano entendido como las personas que trabajan para las organizaciones, así como el capital social que hace referencia a las normas, instituciones y organizaciones que promueven la confianza, la ayuda recíproca y la cooperación. Sobre este aspecto, la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) ha indicado que, “el paradigma del capital social plantea que tales relaciones pueden contribuir a tres tipos de beneficios: reducir los costos de transacción, producir bienes públicos, y facilitar la constitución de organizaciones de gestión de base efectivas, de actores sociales y de sociedades civiles saludables”. (2000, p.7), para finalmente hacer mención del capital ambiental, el cual se ha convertido en el proveedor de los recursos con los cuales son producidos los bienes y servicios que ofertan las organizaciones.

Ese nuevo papel al que se refiere el párrafo antepuesto, podría opacar en muchas ocasiones el aspecto ético y de responsabilidad social del que deriva el trabajo del profesional contable, lo cual implicaría una pugna continua frente al reporte real de información que debería emitir, vs el sinnúmero de intereses de los entes procedentes de sus relaciones económicas, comerciales, políticas y sociales, así como las prerrogativas concedidas a ciertos grupos y sectores económicos, al mismo Estado, y a inversores de grandes capitales, por lo tanto, la labor del contador puede verse supeditada hacia la generación de información dirigida hacia fines concretos,

tradicionales o donde solo se privilegie la información económica y aquella de tipo fiscal producto de las mismas políticas empresariales y gubernamentales que poco o nada exigen frente al reporte de tipo social y ambiental.

1.1. Responsabilidad social de las empresas frente al cambio climático en el Derecho Internacional de los Derechos Humanos

1.1.1. La responsabilidad de las personas jurídicas por violaciones a los Derechos Humanos

Abordar el tema de la responsabilidad social de las empresas en el ejercicio de los Derechos Humanos, especialmente de los derechos colectivos y del medio ambiente, supone hacer un análisis de la evolución del concepto de la responsabilidad de las personas jurídicas en la violación de tales derechos y su contribución a la materialización del deber de prevención que le asiste al Estado inmerso en los diferentes instrumentos internacionales que integran en la actualidad el Derecho Internacional de los Derechos Humanos (DIDH). Estos lineamientos estipulados en el derecho internacional han permeado el derecho interno de los Estados al punto que luego de su adopción se han motivado reformas constitucionales y legales orientadas al cumplimiento de los mandatos que emanan de dichos instrumentos internacionales, lo cual ha incidido en la manera en que se concibe la responsabilidad social en nuestro país y su rol ético del ejercicio profesional frente al cambio climático.

Así las cosas, lo primero que debemos aclarar es que los conceptos de responsabilidad social de las empresas y Derechos Humanos convergen en el ámbito de la responsabilidad internacional del Estado por violaciones a los Derechos Humanos. En los últimos años se ha trascendido en la visión tradicional de la relación Estado – Persona, donde las obligaciones de respeto, garantía y protección

exigían casi de manera exclusiva una conducta diligente del Estado en su posición de garante. Lo anterior puede explicarse en el marco de los derechos individuales y los derechos económicos, sociales y culturales. No obstante, en el marco de los derechos colectivos y del medio ambiente, la empresa como persona jurídica, tiene una incidencia directa en la protección o vulneración de estos y corresponsabilidad en caso de vulneración.

Por ejemplo, desde la teoría del hecho internacionalmente ilícito, autores como Gallo Covián, sostienen que en un principio en el plano de la garantía de los derechos los Estados eran considerados “como únicos sujetos con personalidad jurídica internacional; es decir, como únicos titulares de derechos y obligaciones en el plano internacional.” (2007, p. 71). Bajo este entendido, las Naciones Unidas a través de una Comisión de Derecho Internacional creada en el año de 1948, delegó la creación de un instrumento sobre “Responsabilidad del Estado por hechos internacionalmente ilícitos”, según el cual para que una conducta pudiese ser imputable al Estado precisaba la configuración de un elemento objetivo – consistente en contravenir una obligación contenida en un tratado Internacional- y otro subjetivo – imputable a un agente del Estado por acción o por omisión.

Posteriormente, a través de la diversa jurisprudencia de los tribunales internacionales empezó a consolidarse la teoría de la responsabilidad del Estado por el hecho de terceros. Así, por ejemplo, en los sistemas regionales de protección en especial el sistema interamericano en diversos casos como, por ejemplo, de la Masacre de la Rochela Vs Colombia, Campo Algodonero Vs México y Ximenes López Vs Brasil, se establecieron dos hipótesis bajo las cuales el hecho de un particular puede comprometer la responsabilidad del Estado, a saber; cuando el acto fue cometido por la tolerancia, complicidad o aquiescencia con particulares que atentan contra los derechos humanos; y por la falta de diligencia para prevenir un acto de un particular que viole los DDHH.

Justo en este punto de la discusión, empezó a generarse la inquietud de cómo proceder cuando ese particular tiene la condición de persona jurídica y no persona natural y cuál es la naturaleza de las personas jurídicas. Realizar una aproximación a la responsabilidad ética del contador público y la protección del medio ambiente como derecho colectivo frente al cambio climático requiere entender el alcance dado a la relación Empresa – Estado en el contexto de la segunda hipótesis planteada por los tribunales internacionales, es decir, por la falta de diligencia para prevenir un acto de un particular que viole los DDHH.

Este análisis se hace necesario desde una perspectiva internacional, en la medida que es justamente desde este ámbito que se fijan los estándares que deben orientar las medidas que adopten los Estados para dar cumplimiento a lo estipulado en los tratados internacionales de protección al medio ambiente. Para dimensionar cuál es la responsabilidad Ética del Contador Público y la protección del medio ambiente como derecho colectivo frente al cambio climático, este capítulo se desarrollará en tres partes, una primera orientada a entender la evolución del concepto de empresa y derechos humanos y su relación con la protección del derecho colectivo del medio ambiente en el ámbito internacional, para entender en la segunda parte el papel de las organizaciones frente a las prácticas éticas y de responsabilidad social en su accionar, y como punto final analizar el rol que ejerce la contabilidad en las organizaciones y el papel ético del Contador Público frente a la contribución de sus competencias profesionales, en aras de garantizar información de calidad que coadyuve en un compromiso real hacia la sustentabilidad.

1.1.2. Empresa y Derechos Humanos en el Derecho Internacional

La organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), estableció las denominadas Líneas Directrices para Empresas

Multinacionales en el año de 1976 y revisadas en el 2011. Estas directrices fueron concebidas como recomendaciones basadas en principios y normas de buenas prácticas conformes con las disposiciones legales aplicables y dirigidas a los gobiernos y a las empresas multinacionales, en aras de garantizar que las actividades desarrolladas por las empresas se desarrollarán de manera articulada con las políticas públicas y contribuir de esta manera a “mejorar el clima para la inversión extranjera y potenciar la contribución de las empresas multinacionales al desarrollo sostenible.” (p. 1) El principal objetivo de estas directrices consistió en concientizar sobre la importancia de “fomentar las contribuciones positivas al progreso económico, medioambiental y social que pueden tener las empresas multinacionales, y reducir al mínimo las dificultades que causar sus diversas actividades.” (p.2)

De acuerdo con lo establecido en el informe Bruntland (1987), el Desarrollo Sostenible es considerado como un paradigma, el cual hace referencia al “desarrollo que satisface las necesidades de la generación presente, sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras de satisfacer sus propias necesidades”. Bajo este entendido, los componentes medio ambientales, sociales y económicos deberían estar en equilibrio, procurando un mínimo vital que implica la garantía de Derechos Humanos y el respeto de la dignidad humana. No obstante, Eduardo Gudynas (2003) afirma que fue en 1981 en el marco de la primera Estrategia mundial para la conservación promovida por la Oficina de Naciones Unidas para el Medio Ambiente y otras organizaciones de la sociedad civil, que se definió orientar las acciones hacia la protección del medio ambiente, a través del concepto de desarrollo sostenible como “la modificación de la biosfera y la aplicación de los recursos humanos, financieros, vivos e inanimados en aras de las satisfacción de las necesidades humanas y para mejorar la calidad de vida del hombre.”(p.44)

A menudo se piensa en la Sostenibilidad como una meta a largo plazo (p. ej., un mundo más sostenible), mientras que el Desarrollo Sostenible se refiere a los muchos procesos y medios para lograrlo (p. ej., la agricultura y la silvicultura sostenibles, la producción y el consumo sostenibles, el buen gobierno, la investigación y la transferencia de tecnología, la educación y la capacitación, etc.).

En relación con la protección del medio ambiente, señaló que las empresas debían comprometerse con la protección de los derechos al medio ambiente y a la salud y seguridad pública, a través de por lo menos ocho acciones concretas que apuntan a la creación de Sistemas de Gestión adecuados para cada empresa con parámetros como la recolección y evaluación relativa al impacto de las actividades sobre el medio ambiente, con metas cuantificables para mejorar los resultados medio ambientales, así como estrategias de seguimiento y control acordes con las disposiciones legales y reglamentarias y de las prácticas administrativas de los países en los que ejercen su actividad.

Posteriormente, en el año 2000 el Consejo de Administración de la OIT adoptó la Declaración Tripartita de Principios sobre las empresas multinacionales y la política social, con el objeto de contribuir a la creación de condiciones propicias para el trabajo, el crecimiento económico inclusivo y el desarrollo social. Es decir, se establece una relación íntima entre el desarrollo sostenible y el desarrollo social en las relaciones Estado – Sociedad – Empresa.

Bajo esta premisa, Kofi Annan como secretario de las Naciones Unidas en el año 2004, promovió un Pacto Mundial cuyo eje central giró en torno a la responsabilidad cívica de las empresas en la economía mundial. Esta iniciativa que empezó a gestarse en el año de 1999 en el Foro Económico mundial erigió cinco principios en torno a los derechos humanos y el medio ambiente:

Tabla 1. Principios Pacto Mundial Naciones Unidas 2004

Derechos Humanos	Las empresas deben apoyar y respetar la protección de los derechos humanos fundamentales internacionalmente reconocidos dentro de su ámbito de influencia. (Principio 1)
	Deben asegurarse de no ser cómplices en la vulneración de los derechos humanos (Principio 2)
Medio Ambiente	Las empresas deben mantener un enfoque preventivo orientado al desafío de la protección medioambiental. (Principio 7)
	Adoptar iniciativas que promuevan una mayor responsabilidad ambiental. (Principio 8)
	Favorecer el desarrollo y la difusión de tecnologías respetuosas con el medio ambiente. (Principio 9)

Fuente: construcción propia

Estos principios tienen plena correspondencia con las denominadas: “Normas sobre las responsabilidades de las empresas transnacionales y otras empresas comerciales en la esfera de los derechos humanos” (NRETECEDH) desarrolladas en el año 2003. Dichas normas con fundamento en lo estipulado en la Carta de las Naciones Unidas y otros instrumentos que integran el DIDH, entre otros los relativos a la protección específica al medio ambiente, del cual se desprenden las obligaciones de respeto y garantía de los derechos reconocidos no solo en el ámbito internacional e interno de los Estados, con especial énfasis los derechos de los pueblos indígenas y los grupos vulnerables. Es decir, las empresas según lo analizado por la University of Minnesota (2003) “tendrán la responsabilidad de ejercer la diligencia debida para asegurar que sus actividades no contribuyan directa o indirectamente a causar perjuicio a los seres humanos y no saquen provecho directo o indirecto de perjuicios de los que tengan o debieran tener conocimiento.”

Concretamente las NRETECEDH (2003) en cuanto a la protección del medio ambiente establecieron obligaciones en virtud de las cuales:

las empresas deben realizar sus actividades de conformidad con las leyes, los reglamentos, las prácticas administrativas y las políticas nacionales relativos a la conservación del medio ambiente de los países en que realicen sus actividades, así como de conformidad con los acuerdos, principios, objetivos, responsabilidades y normas internacionales pertinentes relacionados con el medio ambiente y los derechos humanos, la salud pública y la seguridad, la bioética y el principio de precaución y, en general, realizarán sus actividades de forma que contribuyan al logro del objetivo más amplio del desarrollo sostenible. (G. numeral 14)

Cabe concluir entonces, que el medio ambiente como derecho tiene un impacto no solo en cuanto a la colectividad de su titularidad, sino que hace extensiva esta característica a la responsabilidad que le atañe al Estado, la sociedad y la empresa. Esta triada bajo los principios de solidaridad, precaución y prevención, debe comprometerse a minimizar el impacto que pueda tener la actividad empresarial en asuntos como la contaminación, el uso de la tierra, el cambio climático, la protección a la biodiversidad, el manejo de desechos peligrosos, etc., además de la afectación que pueda generarse a derechos individuales como la vida, la integridad física, la salud, el trabajo en condiciones dignas y equitativas entre otros.

Todos los anteriores elementos, fueron recogidos en los Principios Rectores sobre las empresas y los Derechos Humanos (Marco Ruggie), acogidos en el año 2011 por las Naciones Unidas, donde se enfatiza en la responsabilidad de las empresas de respetar en general los derechos humanos y establecer mecanismos de reparación integral a las víctimas de abusos cometidos por las empresas en los

ordenamientos jurídicos de los Estados. La importancia de este instrumento radica en el reconocimiento del principio de la diligencia debida, como un elemento de vital importancia en la protección de los derechos humanos.

La diligencia debida, exige de las empresas la adopción de medidas que garanticen que las actividades realizadas por estas se lleven a cabo de una manera prudente y razonable, para anticiparse a actuaciones que puedan desencadenar la afectación de derechos ya sean individuales o colectivos. Como nuevo estándar de protección de los derechos Humanos para las empresas, su aplicación ha implicado que los Estados adecúen su ordenamiento jurídico, estableciendo medidas legales de índole constitucional, administrativa, civil y penal que hagan de este principio no solo una garantía formal sino material eficaz. Según el profesor Olivier De Schutter & otros (2012), este principio “exige que las empresas desempeñen un papel más activo en materia de derechos humanos, pues (...) se les pide que desarrollen un conjunto de medidas claras que identifiquen todos los impactos posibles de sus actividades en los derechos humanos” (p.4). Un ejemplo de lo anterior lo constituyen según este autor, “la elaboración de informes por parte de las empresas en relación con los riesgos e impactos sobre los derechos humanos y la eficacia de sus procesos de diligencia debida” (p.6)

Teniendo en cuenta lo anterior, cuando nos referimos a la diligencia debida en el contexto Derechos Humanos-Empresa, hacemos alusión a todas las acciones que adopta una empresa con el ánimo de identificar cuáles son los riesgos que su actividad puede tener en relación con el ejercicio de los derechos humanos individuales o colectivos, sin desconocer las realidades locales, departamentales, nacionales e internacionales de su área de influencia, y de esta manera adoptar medidas de prevención y mitigación de esos riesgos.

Los Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos sobre el particular, han establecido que la identificación de los riesgos “debe incluir una evaluación del impacto real y potencial de las actividades sobre los derechos humanos, la integración de las conclusiones, y la actuación al respecto; así como el seguimiento de las respuestas y la comunicación de la forma en que se hace frente a las consecuencias negativas.” (Principio 17). Es decir, le reconoce como un principio dinámico, continuo y participativo, que, además, presupone una estrecha relación con la reparación integral.

Visto desde esta perspectiva, la identificación de riesgos relacionados con los derechos humanos requiere de un análisis endógeno y exógeno. Desde las causas endógenas, precisa valorar aspectos operativos internos, productos, servicios prestados e incluso sus relaciones comerciales; mientras que el ámbito de las causas exógenas hace referencia al impacto medio ambiental que pueda generar su actividad. En este punto se hace necesario enlazar los conceptos de desarrollo sostenible y su relación con el cambio climático.

1.1.3. Desarrollo sostenible, protección al medio ambiente y cambio climático

En el año 2015, la Asamblea General de las Naciones Unidas aprobó la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible con 17 objetivos referidos a: Asegurar la disponibilidad y la gestión sostenible del agua y el saneamiento para todos/as. (objetivo 6), asegurar el acceso a una energía asequible, fiable, sostenible y moderna para todos (objetivo 7); promover el crecimiento económico sostenido, inclusivo y sostenible, el empleo pleno y productivo; y el trabajo decente para todos/as. (objetivo 8); Construir infraestructura flexible, promover la industrialización inclusiva y sostenible; y fomentar la innovación (objetivo 9); Ciudades y asentamientos humanos inclusivos, seguros y sostenibles (objetivo 11); Garantizar patrones de consumo y

producción sostenibles (objetivo 12); Tomar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus impactos (objetivo 13); Conservar y utilizar de manera sostenible los océanos, los mares y los recursos marinos para el desarrollo sostenible (objetivo 14) y finalmente, la protección de la vida y el uso sostenible de los ecosistemas terrestres. (Objetivo 15).

No es coincidencia que esta agenda reconozca la importancia de la protección al medio ambiente y al desarrollo sostenible como elementos fundamentales que deben orientar las políticas públicas y los planes de desarrollo de los Estados. La protección al medio ambiente ha sido un tema de reciente evolución en el Derecho Internacional y los mecanismos de protección instituidos hasta ahora han sido bastante débiles, debido a que la mayoría de los instrumentos internacionales sobre el particular, hacen parte del Soft law del DIDH. Es el caso de la Declaración de Estocolmo (1972), Declaración de Río sobre medio Ambiente y Desarrollo (1992), Declaración de Dublín sobre el agua y el Desarrollo Sostenible (1992) y el Acuerdo de París sobre cambio climático (2015). No obstante, autores como Foy Valencia (2008) afirman que estos instrumentos de Soft Law, pueden convertirse en Hard Law, cuando los principios allí estipulados empiezan a ser incluidos en las normas de derecho interno de los Estados, puesto que “(...) los procesos de integración y globalización tienden a crear nuevos instrumentos de Soft Law ambiental y en ese sentido es de suponer que la tendencia y el ciclo desde el pre derecho ambiental al Hard Law seguirán su curso con nuevos desafíos para los sistemas jurídicos ambientales.” (p.84)

Cesar Nava Escudero (2016) afirma que en el Derecho Internacional Ambiental el Soft Law es un fenómeno dominante. Señala el autor que el carácter no vinculante de dichos tratados puede identificarse de varias formas, por ejemplo, cuando el propio tratado establece “flexibilidad en los términos de su cumplimiento”. (p.114). Este ha sido uno de los principales obstáculos para el cabal

cumplimiento de las obligaciones estipuladas en estos instrumentos, situación que incluso propicia que los Estados se retiren de los Acuerdos suscritos, sin que ello implique mayor consecuencia jurídica, como ocurrió recientemente con Estados Unidos y el Acuerdo de París.

Hoy en día uno de los principales retos que se han suscitado en el Derecho Internacional ya no consisten únicamente en la necesidad de reconocimiento de normas y tratados específicos de protección, sino en el hecho de concretar en el derecho interno de los Estados medidas orientadas al cumplimiento de las obligaciones contenidas en dichos tratados, lo cual supone no solo esfuerzos desde el punto de vista constitucional o legal, pues, en la actualidad son muchos y diversos los tratados que reconocen y enfatizan en la protección del medio ambiente como derecho colectivo. No obstante, y como lo afirma Alberto do Amaral Júnior al referirse a “EL DIÁLOGO DE LAS FUENTES: FRAGMENTACIÓN Y COHERENCIA EN EL DERECHO INTERNACIONAL CONTEMPORÁNEO”, (...) “esa impresionante proliferación normativa entreabrió la posibilidad de conflictos normativos y profundizó la tendencia de fragmentación del Derecho internacional en múltiples subsistemas dotados de lógica propia y fines específicos.”

Las obligaciones que se derivan de esta multiplicidad de instrumentos referidos a la protección del medio ambiente frente al cambio climático indudablemente pueden encontrar un punto de desarrollo efectivo a través de dos conceptos: Responsabilidad Social y Derechos Humanos.

1.1.4. Derecho al Medio Ambiente como Derecho Colectivo

Actualmente, del análisis de los tratados que integran el derecho internacional del Medio ambiente, es posible colegir entre otros, la integración de principios tan importantes como la Cooperación entre

Estados; la prevención; la precaución; la responsabilidad común pero diferenciada; y el principio de desarrollo sostenible y sustentable.

Diversos autores señalan que el desarrollo sostenible y sustentable como estándar de protección del medio ambiente, traza un horizonte contrario e incompatible que desde una visión capitalista puedan tener las ciencias administrativas, económicas y contables en relación con este derecho, debido a que la puesta en marcha de políticas ambientalistas requiere de grandes inversiones en la implementación de nuevas tecnologías y procedimientos que mitiguen el impacto de la actividad industrial en los recursos naturales y la biodiversidad.

De otro lado, hay quienes afirman como es el caso de Miren Artaraz (2002) que las fórmulas de compatibilidad entre crecimiento económico y recursos naturales son necesarias y posibles, a través de diferentes estrategias que involucra aspectos técnicos, culturales, sociales, normativos, así como la integración de tres dimensiones (ecológica, económica y social) que convergen en el concepto de sostenibilidad.

Esta nueva visión, implica un cambio de paradigma, que en palabras de Paulina Jiménez Quintana (2016):

“(...) constituye un cambio esencial ante el antiguo paradigma de desarrollo económico, en el que anteriormente las consecuencias negativas al medio ambiente eran aceptadas por la sociedad y hasta hace no mucho tiempo eran consideradas como inevitables. Ahora es posible hacer un cambio mayor en el pensamiento de desarrollo económico actual y redirigir nuestras decisiones hacia un menor impacto al medio ambiente y un desarrollo socioeconómico más sostenible.” (p.15)

Otro de los estándares que es importante resaltar, es el de la responsabilidad común pero diferenciada y en este contexto surge la

Responsabilidad Social Empresarial (RSE) como un concepto que apunta al cumplimiento de los principios de precaución y prevención. LA RSE tiene por objeto que las empresas a través de la inclusión de principios y buenas prácticas voluntarias asuman una actitud de respeto y corresponsabilidad hacia “los derechos humanos, el medioambiente y procesos de sostenibilidad que impacten en el desarrollo empresarial, junto con metas de desarrollo nacional y local.” (Rodríguez, 2014)

Según Víctor Rodríguez Rescia, Visto desde esta perspectiva, las estrategias para la materialización de las RSE han incidido en dos aspectos: “1. Para mejorar hacia adentro el enfoque de administración y compromisos con obligaciones sociales, laborales y tributarias y, 2. Para proyectar hacia la comunidad apoyos con proyectos para favorecer causas sociales o de otra naturaleza que fortalezcan capacidades comunitarias e institucionales con visión de desarrollo.”

La Organización Internacional de Normalización (ISO) de manera participativa en el año 2010 fue creada como una norma de orientación más no de certificación. Hace referencia de manera concreta a la debida diligencia y la define: “como proceso exhaustivo y proactivo para identificar los impactos negativos reales y potenciales de carácter social, ambiental y económico de las decisiones y actividades de una organización a lo largo del ciclo de vida completo de un proyecto o de una actividad de la organización, con el objetivo de evitar y mitigar dichos impactos negativos” (numeral 2.4) La misma norma establece que los impactos deben entenderse como todos aquellos cambios que afecten de manera positiva o negativa cualquiera de las tres dimensiones (ecológica, económica y social) que convergen en el concepto de sostenibilidad, “producido, en su totalidad o parcialmente, como consecuencia de las decisiones y actividades pasadas y presentes de una organización.” (Numeral 2.9)

Bajo este entendido, define la responsabilidad social como aquella que debe ser asumida por una empresa u organización ante los impactos que pueda generar su actividad mediante un comportamiento ético y transparente (numeral 2.18), que contribuya al desarrollo sostenible, teniendo en cuenta la normativa internacional y la legislación aplicable sobre el particular.

Otro esfuerzo por fomentar estrategias de sostenibilidad al interior de la empresa y en el marco de la responsabilidad social empresarial, se encuentra en el Global Reporting Initiative (GRI) que contrario a la norma ISO 26000 si es certificable. A partir de esta iniciativa se creó una Guía para la elaboración de informes de sostenibilidad. Su objetivo concreto radica en que, a partir de principios como la materialidad, participación, contexto de sostenibilidad y exhaustividad, estos reportes de sustentabilidad alcancen un nivel equivalente al de los reportes financieros. Los informes elaborados con base en estas normas contienen indicadores de desempeños económicos, ambientales y sociales que pueden ser comparables y auditados externamente.

1.2. La Responsabilidad Social Empresarial, elementos generales

La humanidad enfrenta grandes desafíos en la búsqueda de soluciones efectivas frente a la degradación ambiental que sufre el planeta producto de la modernización, de la industrialización y de la tecnología, incentivando de manera excesiva la sobre oferta de bienes y servicios que no necesariamente buscan la satisfacción de necesidades básicas para la vida humana. Hoy se ofrecen todo tipo de satisfactores para cubrir otro tipo de “necesidades” como la moda, la belleza, la tecnología entre otras, impulsando cada vez más el consumismo, sin percatarnos de este tipo de bienes y/o de servicios tienen una vida útil limitada al objetivo de incitar al gasto y a la acumulación. Sin duda alguna, enfrentamos una crisis social como

representación clara del desbordado afán por la utilidad económica que no busca mediación con los actores primordiales sobre los que se ejerce presión; es decir, consumidores y medio ambiente, desencadenando desigualdad, empobrecimiento y exclusión.

Lara y Colín (2007) citando a Zygmunt Bauman expresan lo siguiente:

“(…) La felicidad no está determinada por la gratificación de los deseos ni por la apropiación y el control que aseguren confort, sino más bien por un aumento permanente en el volumen y la intensidad de los deseos, lo que a su vez produce una fila cada vez más interminable de productos creados para el desecho y la sustitución” (p.212). “(…) El propósito fundamental y decisivo del consumo es elevar el estatus del consumidor al de un bien de cambio vendible; pero a su vez, esta proposición conlleva un nuevo planteamiento de la pobreza, la exclusión y la criminalidad. Los pobres de hoy no son los desempleados sino “los no consumidores”. El tema de la pobreza es, exclusivamente, un problema que atañe a la ley y el orden y se debe responder a él como se responde ante otras instancias de trasgresión de la ley” (p.213).

“(…) La política, también ha sido colonizada por la lógica de los mercados hasta alegar que los sujetos son consumidores por naturaleza, que consumir es ese derecho humano primordial que subyace a todos los derechos ciudadanos, con la aclaración de que el mercado de bienes de consumo es más soberano que cualquier soberano político tradicional, ya que además de dictar las sentencias de exclusión no admite instancias de apelación. De tal manera que, el Estado se convierte en el ejecutor de la soberanía del mercado”. (p. 214)

De igual forma, la vulneración de los derechos ambientales que desencadenan enfermedades, pérdida y degradación de la riqueza ambiental, además de un cambio climático que atenta contra cualquier forma de vida en la tierra, hace también responsables a los Estados frente a la obligatoriedad que tienen de garantizar limitaciones a la libre empresa. Tales limitaciones deberían tener como sustento y prioridad la preservación de la naturaleza, además de compromisos no solo legales, sino de tipo ético frente a la actuación consciente de las acciones empresariales que podrían afectar el entorno y atentar contra la sociedad en general; es decir, las organizaciones deben ser artífices de un crecimiento económico que no esté ajeno al compromiso moral y ético que tienen frente a su responsabilidad social, que nada tiene que ver con la generación y acumulación de riqueza.

Sobre el particular, Sánchez & Grau (2016), señalan que tal preocupación por los problemas medioambientales surge:

“(…) como respuesta a las denuncias de malas prácticas empresariales, pero hoy en día tienen un compromiso más amplio por el creciente adeudo de las empresas con la sociedad de la que extraen sus beneficios, respetando los recursos naturales, y, además, el hecho de involucrarse en la protección del medio ambiente contribuye en gran medida a la imagen y reputación de las empresas transnacionales. (p.18)

1.2.1. La Función Social de la Propiedad y la Responsabilidad Social Empresarial

Las organizaciones a la luz de la (RSE), deben suscribir alianzas, pactos de sustentabilidad, códigos de buen gobierno y revelación confiable y oportuna de información (no solo de tipo económica) para múltiples usuarios. Por su parte los Estados deben crear o reafirmar políticas públicas en torno al reconocimiento del capital social y

ambiental de las organizaciones y de su mismo entorno. Tal responsabilidad, lleva implícito el concepto de “propiedad”, desde una función social.

La Convención Americana sobre Derechos Humanos suscrita en la Conferencia Especializada Interamericana sobre Derechos Humanos y celebrada en San José de Costa Rica en 1969, contempla en su artículo 21 el Derecho a la Propiedad Privada de la siguiente manera:

1. “Toda persona tiene derecho al uso y goce de sus bienes. La ley puede subordinar tal uso y goce al interés social.
2. Ninguna persona puede ser privada de sus bienes, excepto mediante el pago de indemnización justa, por razones de utilidad pública o de interés social y en los casos y según las formas establecidas por la ley.
3. Tanto la usura como cualquier otra forma de explotación del hombre por el hombre deben ser prohibidas por la ley.

Según la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en diversas sentencias como *Ivcher Bronstein c. Perú* (2001) y la *Comunidad Indígena Yakye Axa c. Paraguay* (2005), ha precisado que el artículo 21 se refiere a la propiedad en el sentido tradicional que se le asigna al término en el derecho internacional, incluyendo tangibles e intangibles –o, si prefiere, bienes corporales y derechos, sean estos reales o personales. Lo que resulta claro de este concepto, es que se trata de una percepción tradicional direccionada hacia el capitalismo. Los instrumentos internacionales reconocen en principio una protección al derecho de la propiedad privada como derecho individual; no obstante, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha ampliado el alcance de lo contenido en el artículo 21, en el sentido de reconocer a las comunidades indígenas el derecho a la propiedad colectiva, pero en los demás casos este artículo no reconoce la propiedad colectiva de manera expresa. Desde los tratados internacionales se hace un reconocimiento tradicional a la

necesidad de proteger el derecho a la propiedad privada solo en su dimensión individual; sin embargo, el derecho del reconocimiento a la propiedad colectiva se ha venido ejerciendo por vía jurisprudencial, ampliando poco a poco ese espectro de interpretación.

Hablar de un derecho colectivo, podría oponerse a los intereses económicos de las grandes potencias, así que la regulación se ha limitado a brindar una visión individual sin tener en cuenta el contexto de la dimensión social y el alcance del interés general a un nivel mucho más profundo; por tal motivo, debería ampliarse esa visión de la propiedad privada a un ámbito de la función social y ambiental, ya que sería improbable que pudiera ampliarse a una dimensión internacional debido al consenso entre países.

En Colombia como en otros países, se reconoce que la propiedad privada debe cumplir o tener una función social con el objeto de que, si por ejemplo el Estado necesitase imponer limitaciones al ejercicio de esa propiedad privada, debería prevalecer el interés público o general (pudiéndose realizar expropiaciones). Este concepto tiene un sentido similar al de la Convención Americana. En este caso se podría decir que el derecho a la propiedad privada no es un derecho absoluto, sino que encuentra unas limitaciones dadas por el interés público o general, pero pese a ello, cada vez más se evidencian grandes irregularidades en la función estatal de protección sobre los recursos naturales que son patrimonio de todos, así como por parte de las organizaciones que pese a encontrar su sustento en contextos sociales y naturales, poco realizan acciones altruistas consientes, limitando su ejercicio a generar utilidades personales y a cumplir con aspectos legales, sin reconocer que ese crecimiento económico conlleva una gran deuda social.

Es por ello que hablar de Responsabilidad Social implica pensar en el concepto de propiedad y en su protección, pero a su vez, en la

limitación que esta debería tener frente al interés general, velando por instaurar factores que impulsen gestiones para salvaguardar los recursos naturales, así como acciones sociales en beneficio del contexto o nicho sobre el que operan, de estrechar lazos y relaciones con grupos de interés, que a su vez se convierten en grupos de presión bajo un universo de usuarios que ya no solamente se centran en los intereses de los accionistas y propietarios, sino en el mismo Estado, en organizaciones no gubernamentales, en los consumidores quienes cada vez hacen más exigible otro tipo de información producida por las empresas, donde no prevalezcan solo las cifras, sino que las organizaciones den cuenta de que tareas están desarrollando para ayudar con las grandes problemáticas sociales que aquejan al mundo, además de las labores encaminadas hacia el uso, protección y conservación del medio ambiente y de los recursos que de él extraen.

Tua (1983, pp. 657-666) expresa que la Responsabilidad Social

“(…) Se trata de una responsabilidad de tipo axiológico y no sólo legal; en la medida en que un carácter social de la empresa amplía de los intereses de diversos agentes y los derechos de los propietarios (accionistas) se condicionan y supeditan a los de la comunidad”. (Citado por Machado, 2007, p.75)

Interpretando a Ancos y Sánchez (2016), la responsabilidad social adquiere relevancia dados los procesos de globalización económica y por la permeabilidad informativa generada a través de los medios de comunicación, así como por la revolución de las TIC. Advierten también, que la expansión sin precedentes de la actividad económica en el mundo ha pasado muy por encima de los sistemas de protección de los derechos humanos, sociales y medioambientales, situación que impulsó el término de Desarrollo Sostenible en el informe Brundtland (1987) y ratificado en la III Conferencia de Río en 1992. Esta definición como se expresó anteriormente hace referencia a la satisfacción de las

necesidades del presente sin comprometer las capacidades de las futuras generaciones para satisfacer las suyas. Como se puede entrever, este es un concepto que va más allá del crecimiento económico y de producción y acumulación de la riqueza, para entrar a abarcar conceptos como: la equidad intra e intergeneracional y de calidad de vida.

1.2.2. La Legitimidad Organizacional

Las organizaciones funcionan como estructuras sociales, por lo tanto, es la misma sociedad quien evalúa constantemente su comportamiento. Hoy sus exigencias son mayores, reclamando de sus proveedores de bienes y servicios calidad, actuaciones éticas, acciones altruistas, así como su inclusión como la célula más importante dentro de sus decisiones. Hoy el mundo es más consciente del riesgo ambiental, por ello las organizaciones deben considerar la legitimidad como un proceso que incita a la institucionalización empresarial.

Centrar los objetivos hacia lineamientos macrosociales y estructurar funcionalmente las organizacionales y procesos es el reto. Tomar como punto de partida la homogeneidad de prácticas y acuerdos exitosos surgidos a nivel empresarial y laboral en la academia, en las políticas de estado, así como a nivel público y privado origina necesariamente lo que Moseñe y Sanagustín (s.f) mencionan como justificaciones para que dichas prácticas sociales logren suficiente aceptación por parte de los agentes, y se conviertan en pauta de acción futura. En este caso, esa aceptación tiene implícita la experiencia y los logros de los resultados obtenidos, así como la autoridad de quienes la impusieron en el sector o campo organizacional. “De esta forma son los líderes del campo interorganizacional los que crean y les dan empuje a los sistemas de control social de manera racional de acuerdo con sus propósitos”. (p. 9).

Si bien las organizaciones poseen una identidad concreta y diferenciadora frente a otras, el enfoque isomorfista debería ser considerado en tanto la globalización tiende a homogeneizar los procesos. En el buen sentido de la palabra, esta imitación debería prevalecer en los casos donde sea evidente que las organizaciones poseen políticas y comportamientos deseables y socialmente responsables. Muchas organizaciones a nivel mundial están repensando el papel social que juegan hoy día los Estados y el mundo empresarial; la ONU, las ONG, los acuerdos de libre comercio, las convenciones frente al cambio climático, la OIT, así como los estándares GRI para la elaboración de informes de sustentabilidad (ambientales y sociales) son un claro ejemplo de los compromisos asumidos frente a este tema.

1.3. El rol de la contabilidad en las organizaciones y su papel ético

Hablar de organizaciones es pensar de inmediato en sus operaciones, control y legalidad con respecto a sus actuaciones, y con ello en la contabilidad como una práctica milenaria de observación, registro y salvaguarda patrimonial que con el paso de la historia y de la evolución económica y comercial del mundo, ha pasado por diferentes transformaciones donde a pesar de ser reconocida como arte, sistema, técnica, tecnología, disciplina y ciencia, siempre se coincide en el reconocimiento de su función como primordial en cuanto a los requerimientos de información para la toma de decisiones. Derivada de la contabilidad nace la contaduría como profesión, bajo la premisa de generación de confianza, certificación y control de todas las actividades económicas llevadas a cabo por entes públicos o privados, y con el propósito de emitir informes sobre tales actividades bajo la figura de estados financieros.

Sobre la postura descrita, la contabilidad se ha situado como una ciencia de carácter económico bajo concepciones como las

establecidas por Mejía, Montilla y otros (2017) citando a García Bernau (2004),,

“(…) La contabilidad es una ciencia económica que estudia los sistemas encargados de captar, elaborar y comunicar información útil para la adopción de decisiones económicas de un conjunto de usuarios, tanto internos como externos, que se relacionan con los agentes o unidades actuantes en un sistema económico”. (p.51)

Continuando con su exposición, los autores citan a Tua (2004, p.54) quien resume la definición de Fabio Besta, afirmando que “(…) La contabilidad es la ciencia del control económico de las empresas de cualquier tipo, que debe extenderse al estudio y construcción de los hechos administrativos, y puede ser antecedente o consecuente de estos”. (p. 50)

La generación de confianza, describe al contador como un profesional íntegro y provisto de las más altas calidades éticas y de experticia que lo habilitan para ser depositario de la fe pública frente al manejo y transmisión de información para diferentes tipos de usuarios, y no solo bajo la responsabilidad derivada de clasificar, medir, valorar y revelar información de tipo económica que en últimas solo lograría satisfacer a unos cuantos interesados en ella, caso especial de los accionistas, socios, directivos e inversores y en otros casos a las entidades del Estado y grupos financieros.

El contador público a partir de los elementos subyacentes de la ciencia contable posee un amplio abanico de habilidades y competencias que van desde las asesorías, consultorías, manejo fiscal, presupuestal, de auditoria y de control, hasta la implementación y manejo de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Hablar de este tema sería poco profundo, puesto que en la actualidad la contabilidad es considerada una ciencia social, en virtud de la naturaleza de sus responsabilidades sociales en relación con la

emisión, diagnóstico y revelación de información que requieren conocer diversos grupos de interés, frente a un sinnúmero de situaciones que afectan a las organizaciones, pero también a la colectividad y a la naturaleza; es decir, al entorno como un sistema social del cual se nutren las organizaciones.

Tales grupos de interés desde la teoría de los stakeholders, ayudan a operativizar la idea del acuerdo y a definir a cada uno de los grupos involucrados y a sus intereses. Esta teoría se basa en que las organizaciones están compuestas por una pluralidad de grupos de interés de los que depende su credibilidad o legitimidad social, lo que supone reconocer una doble dirección en la relación entre los individuos y la organización que responde a la versión clásica que aporta Freeman de grupo de interés (Moseñe & Sanagustín, s.f, p.14).

Bajo esta perspectiva, tanto las organizaciones como el profesional contable tienen un gran compromiso frente a su propia competencia, pero también con sus empleados, usuarios, inversores, entidades gubernamentales, proveedores y en general sobre el entorno en el que operan. En las organizaciones de carácter público y privado se tiene que poder transmitir información para una pluralidad de usuarios diferentes, en este sentido, la contabilidad debe aportar las herramientas suficientes que permitan valorar y medir las actuaciones institucionales que logren satisfacer necesidades de información, así como las expectativas frente al conocimiento de asuntos tales como: ¿Invierten las empresas en su capital social?; ¿Poseen las organizaciones políticas responsables y de alto impacto y cumplimiento frente a la preservación del medio ambiente?; ¿Revierten las organizaciones parte de su progreso y utilidad a la sociedad de la cual se lucran?; ¿Se preocupan las organizaciones por generar una imagen favorable para la sociedad e imitable por sus buenas prácticas para otras empresas del contexto? Etc. Estas y muchas otras preguntas deberían ser respondidas a través de balances sociales o de reportes integrados de información, que den

cuenta ya no solo de aspectos económicos, financieros, tributarios y del mantenimiento patrimonial de sus inversores, sino que le permitan conocer a la sociedad temas de responsabilidad organizacional, medioambiental y social.

La labor contable deriva una gran obligación social, la cual debe ir más allá de simples registros sobre un determinado número de movimientos comerciales traducidos en informes cuantitativos soportados por estados financieros, lo que en últimas representa información producida para el interés y beneficio de la propia organización y de otras con un propósito recaudador, pero no para fines de conocer el impacto que su presencia causa en la sociedad. No se trata solo de pensar que x o y organización cumple legalmente porque con su aporte impositivo contribuye a solventar los gastos del Estado, se trata en el mejor de los sentidos de traducir información de tipo económica hacia fines sociales.

Más que en una contabilidad financiera y con resultados específicos, las organizaciones deberían pensar en una contabilidad integral y de gestión, teniendo presente que todo el movimiento comercial y económico que realizan es el resultado claro de la gestión realizada por la administración y derivada de políticas directivas. Así pues, la contabilidad debe obedecer al principio de responsabilidad, ya que no solo se trata de mostrar cifras y llevar a cabo acciones, si ello no logra evidenciar resultados que obedezcan a miramientos de inclusión y sostenibilidad, además de ofrecer información consistente y de calidad que no siempre esta medida en unidades monetarias, ni cuantitativamente.

Al respecto Vázquez y Bongianino (2008) expresan lo siguiente:

“(...) La Corriente de Contabilidad no Monetaria sienta sus principios en la posibilidad de incluir cantidades distintas de los valores puramente monetarios. Los intentos más recientes se

remontan a Ijiri con su modelo de contabilidad multidimensional. El interés de desarrollar registros en unidades distintas a la moneda está provocado, fundamentalmente, por la necesidad de información interna y para evitar registros extracontables” (p.38)

El éxito administrativo de una organización depende en gran medida del manejo adecuado que se dé a sus sistemas de información, además de contar con canales oportunos y claros de comunicación. Tales sistemas son los encargados de alimentar la información contable para que esta sea relevante y de calidad.

1.3.1. El Rol del Contador Público frente al compromiso con la sustentabilidad

Temas como la protección del medio ambiente y la salvaguarda por los intereses de la sociedad son asuntos relevantes pero complejos para las organizaciones, dado que ya no son exclusivos de cada nación al traspasar barreras, siendo la crisis más aguda la que afecta directamente a aquellas naciones donde grandes emporios provenientes de países industrializados obtienen concesiones de explotación de sus recursos.

Las organizaciones poseen la obligación moral de empezar a reportar dentro de sus informes y balances factores de tipo ambiental y social. Dichos reportes están en cabeza del Contador Público, pero su responsabilidad se puede ver limitada por la limitación de instrumentos que le permitan medir el impacto que tienen las actividades desarrolladas por el ente, lo cual es causado por la insuficiencia profesional frente a teorías, conceptos y metodologías que permitan la elaboración de informes contables integrales, y en otros casos por causa de las propias organizaciones, quienes dentro de su modelo de negocio aún no han incluido tales aspectos.

Para Gray (2000), “los contadores y auditores tienen la responsabilidad de facto para comunicar la información social y ambiental de la empresa, pero no lo hacen profesionalmente, porque no existe un marco comprensivo o substantivo de estándares para realizar los reportes sobre estos asuntos”. Talero (2007, p. 158).

Por lo tanto, es claro que las organizaciones hoy no deberían hablar solo de la existencia y control de un capital económico, dado que también existe un capital natural y un capital social. Al respecto, el Banco Mundial define el capital social como:

(...) las instituciones, relaciones y normas que conforman la calidad y cantidad de las interacciones sociales de una sociedad”. Por su parte El Banco Interamericano de Desarrollo (BID) incorpora el concepto de capital social en su discurso porque considera que junto con la cultura puede contribuir al desarrollo económico y social de América Latina” (Ayerbe, Ayerbe y otros, 2009, 30).

Las anteriores posturas sumadas al concepto de capital natural no han sido cuantificadas, ni tenidas en cuenta para la toma de decisiones por parte de las organizacionales, teniendo en cuenta que las actividades comerciales poco o nada han tenido en cuenta los vínculos económicos con la sociedad y con el medio ambiente. Pero lo cierto frente a esto, es que la presión social de los grupos de interés, sumada a la evidencia cotidiana de la crisis ecológica y social, han llevado a que las organizaciones por conciencia o por estrategia tengan que empezar a asumir prácticas responsables socioambientales, así como el diseño de reportes organizacionales donde rindan cuentas públicas con respecto a su desempeño en esta materia.

En este contexto, afloran las llamadas “contabilidades emergentes” con nuevos criterios de reconocimiento, medición y divulgación de información, generando una ruptura con el modelo contable anterior, caracterizado por el reduccionismo económico que no ha permitido visualizar los impactos que las organizaciones generan en la naturaleza; es decir, se debe trascender y pasar de una contabilidad financiera, a una contabilidad integral.

El Contador Público como garante de la información, debería iniciar la construcción de un nuevo sistema de información que le proporcione nuevos datos, enfoques y análisis que le permitan cuantificar y cualificar elementos que requieren ser divulgados, y que de una u otra forma pueden afectar de manera positiva o negativa el desenvolvimiento normal de la empresa. Esta idea, apunta a que las organizaciones deben modernizar sus sistemas de información y salir de los esquemas inflexibles, rígidos e inamovibles utilizados tradicionalmente con el objeto de informar contablemente.

Respecto a lo señalado, también es deber de la academia modernizar sus posturas de enseñanza, en aras de formar profesionales contables altamente capacitados con sentido analítico, ético, humanista y con visión global. Dicha modernización, se sustenta en las siguientes razones frente a las formas tradicionales de enseñanza, pero también hacia los nuevos retos del Contador Público:

1-La formación académica recibida producto de un esquema tradicional en donde la labor contable se ha visto supeditada hacia un esquema práctico que ordena, clasifica, registra y analiza la información económica con el fin de emitir estados financieros para la toma de decisiones: La academia debe movilizar todos sus esfuerzos educativos hacia la formación de profesionales contables, que no cubran las necesidades de un mercado antiguo y tradicional que poco o nada tiene que ver con los actuales requerimientos de nuevos y

diversos grupos de interés que exigen integralidad en la información contable.

2-La praxis laboral del contador se ha visto reducida en muchas ocasiones hacia un manejo repetitivo, y cuantitativo de las actividades económicas de las empresas; es decir, se ha visto abocado hacia el “hacer”: En este sentido es preponderante reconstruir la visión del contador, ya que su papel va mucho más allá de registrar transacciones. Hoy sus nuevas competencias le exigen:

- Conocer la estructura organizacional de las empresas, y entender e interiorizar sus objetivos.

- Comprender y analizar el entorno socioeconómico-ambiental y fiscal en el que opera.

- Ser líder e innovador.

- Obrar personal y profesionalmente bajo principios morales y criterios éticos.

- La profesión exige contadores que estudien y apropien los conceptos y teorías de la ciencia Contable, en aras de garantizar suficiencia en sus habilidades y competencias laborales en el desarrollo de metodologías propias de su campo de acción.

- Dominar la normatividad y los nuevos requerimientos en normas internacionales de información financiera y en normas de aseguramiento y control.

- Adaptación al cambio para hacer frente a diferentes contextos nacionales e internacionales.

-Crear mecanismos que le permitan medir cuantitativa y cualitativamente los impactos que la actividad empresarial ocasiona a nivel social y en materia ambiental, los cuales deben hacer parte de los reportes de información dirigidos a diversos grupos de interés.

-Calcular y registrar las operaciones llevadas a cabo por la empresa y dirigidas a mitigar los posibles daños ambientales y sociales que conlleve su accionar.

-Apropiar el concepto de sustentabilidad y liderar procesos para que las organizaciones se comprometan a trabajar intentando cooperar con lo consignado en la Resolución aprobada por las Naciones Unidas del 25 de septiembre de 2015 “Transformar nuestro mundo: Agenda 2030 para el desarrollo sostenible”, la cual contiene 17 Objetivos del Desarrollo Sostenible (ODS) como se indicó anteriormente, los cuales están integrados en tres dimensiones: económica, social y ambiental.

Al respecto Bedoya, Mejía y Serna (2016) expresan:

(...) La profesión contable en su ejercicio profesional, tiene la posibilidad de aportar al logro de la reconstrucción social a través del cumplimiento de la función contable. Los estados e informes contables rinden cuentas con respecto al desempeño ambiental, social y económico de las organizaciones, con el propósito que tanto usuarios internos como externos adopten decisiones tendientes a proteger la riqueza que controlan”. La correlación entre los ODS y la contabilidad permite establecer un universo de posibilidades en las cuales este saber puede contribuir al cumplimiento de las trascendentales aspiraciones de los hombres”.
(p. 11)

Partiendo de lo esbozado en los renglones precedentes, y antes de continuar con el tercer punto, es relevante hacer mención sobre

algunos de los Objetivos del Desarrollo Sostenible-ODS frente al rol ético del contador público en las organizaciones, en procura de mitigar los perjuicios provocados por el cambio climático y así participar activamente en acciones que garanticen la sustentabilidad.

El objetivo 6 (Naciones Unidas, 2015, p.6), señala que se debe garantizar la disponibilidad y la gestión sostenible del agua y el saneamiento para todos. La contribución con esta meta desde la contabilidad se debe direccionar hacia la divulgación en balances sociales o en reportes integrados, sobre las políticas y la inversión que realizan las organizaciones en procura de reducir la contaminación, tratando de eliminar la emisión de productos contaminantes y realizando inversiones en recursos, maquinaria y mano de obra en el tratamiento y limpieza de fuentes hídricas que se hayan visto afectadas por culpa de su operación. Mejía, Montes & Mora (2013) advierten que:

“(...) La contabilidad del agua constituye un ejemplo de cómo las diferentes áreas del saber avanzan desde una contabilidad monetaria hacia una contabilidad física que dé cuenta de la existencia y circulación de la riqueza en términos de flujos de energía, materiales e información”. (p.25)

Así mismo, el objetivo 8 (Naciones Unidas, 2015, p.8) se direcciona hacia el favorecimiento del trabajo decente y el crecimiento económico; por lo tanto, dentro de las contabilidades emergentes se da un direccionamiento hacia el campo social, evaluando la gestión organizacional frente a sus empleados en cuanto a: el respeto por los derechos salariales y de dignidad laboral; la inversión realizada en capacitación y formación; la inversión llevada a cabo en la consolidación de una cultura organizacional y en un mejor ambiente laboral; igualdad de oportunidades y de género; diseño de políticas de bienestar para sus empleados y familias, así como la restitución

responsable y ética correspondiente a un porcentaje de sus utilidades en programas sociales que beneficien el entorno en el que operan.

En relación con la industria, la innovación y la infraestructura, el Objetivo 9 indica que para que estas actividades sean sostenibles, las organizaciones deben centrar sus esfuerzos en la utilización eficaz de los recursos mediante procesos industriales limpios y en sintonía con la naturaleza. Esta directriz debe reglamentarse por parte de cada nación y exigir para ello dentro de los informes contables, información clara y detallada sobre la labor que realicen las organizaciones al respecto.

Bedoya y otros (2016) haciendo referencia al alcance dado al objetivo 11 referido a “ciudades y comunidades sostenibles, enfatizan en los desarrollos que ha tenido la contabilidad frente a propuestas que permitan reconocer, medir, presentar y revelar información sobre la riqueza social, natural y cultural, a fin de apoyar acciones públicas o de coadyuvar a la creación de otras para el bienestar común, las cuales deben contar con procesos de valoración específicos sean estos monetarios o no monetarios (basados en estructuras éticas).

Uno de los objetivos más importantes frente a la responsabilidad social de las organizaciones, lo constituye el referido a la producción y consumo responsables (12). Bajo este lineamiento, la contabilidad debe proporcionar registros sobre el uso y utilización eficiente de los recursos proporcionados por la naturaleza y su impacto social, así como las políticas responsables sobre oferta y demanda y calidad de la producción, con el fin de que esta no sea desechable en el corto tiempo, lo que en últimas genera mayores índices de contaminación. Lo anterior se relaciona con lo propuesto en el objetivo 13 (Naciones Unidas, 2015, p.13) frente a las acciones que se deben poner en marcha en relación con el cambio climático, lo cual es responsabilidad de todos. Actividades como la sobreexplotación marina, la deforestación, la explotación minera, la caza y el comercio de diversas

especies, la emisión de gases por parte de empresas industriales, la contaminación generada por los vertimientos de desechos tóxicos en afluentes hídricas, así como el consumismo desbordado entre otros, están devastando el planeta y generando una gran crisis ética y de valores a nivel social.

Las organizaciones y los profesionales contables a partir de la función social que ejercen tienen un gran adeudo y compromiso en la divulgación de información que debe ser reflejada en balances económicos, sociales y ambientales para garantizar un ejercicio de control y presión por parte de diferentes usuarios sobre las actividades que desarrollan. Hoy organizaciones gubernamentales, ONG, y el público en general requieren datos concretos sobre las operaciones llevadas a cabo por las empresas, dado que lo importante es entender que hoy convergen múltiples actores y que la información ya no puede reducirse a la divulgación de resultados financieros sin tener en cuenta que tales resultados llevan implícitos déficits de carácter social y ambiental que no son registrados contablemente. Bajo este panorama, las organizaciones tienen la obligación de registrar en doble sentido, es decir, las capturas de recursos naturales y sociales, y su retribución por ello.

Es preciso señalar que hablar de retribución no significa que como organización soy socialmente comprometido porque pago por “contaminar”. Tal retribución va más allá, se trata de un compromiso de carácter ético que implica emprender estrategias y acciones encaminadas a producir limpiamente y a ofrecer productos y servicios de manera responsable. Machado (2007) señala lo siguiente con respecto al profesional contable.

“(…) Como agente de información, certificación y fiscalización, el Contador Público en relación con la responsabilidad social, debe ser un garante de ésta, informando acerca de su cumplimiento y vigilando su inclusión en las prácticas cotidianas de las

corporaciones y, en general, de las organizaciones contemporáneas”.

3-Las necesidades empresariales vs la contratación profesional del Contador Público: Este ha sido más un tema de cumplimiento legal que de comprensión sobre la importancia y aporte que representan la ciencia contable por el rol que ejerce en las organizaciones y su papel ético frente a la contribución de las competencias profesionales del contador, en aras de garantizar información de calidad que coadyuve en un compromiso real hacia la sustentabilidad.

4- Las necesidades de información se han direccionado sobre algunos grupos de interés (accionistas, inversores, entidades de control y vigilancia y en otros casos sobre entidades financieras): En este punto, la contabilidad tiene el deber de satisfacer a múltiples usuarios y como aún no se cuenta con marcos conceptuales que regulen y normalicen sobre ello, aquellas que tengan como prioridad cumplir con requerimientos responsables en la divulgación de sus actividades, pueden acceder a las guías señaladas por los estándares GRI para la elaboración de informes de sostenibilidad. Estos estándares contienen información de tipo económica, social y ambiental sobre los antecedentes, principios, uso de estándares GRI, datos de la organización (perfil, estrategia, ética e integridad, gobernanza, participación de los grupos de interés y prácticas para la elaboración de informes), así como su enfoque de gestión.

A través de estos estándares, las organizaciones dan cuenta de su desempeño económico no solo en términos de utilidad, sino teniendo en cuenta sus implicaciones frente al cambio climático (manejo de estándares, protocolos y agendas políticas nacionales e internacionales; prácticas de adquisición; manejo y contratación con proveedores socialmente responsables; informes sobre los materiales utilizados para la producción, venta o prestación de servicios (reciclados, reutilizados); informes sobre su enfoque de gestión frente

al consumo y ahorro de energía y de agua; políticas e inversiones correspondientes a la protección de la biodiversidad; reporte de las emisiones de desechos tóxicos y gases contaminantes y su reducción; manejo de residuos en fuentes hídricas; cumplimiento de las normas ambientales y pago de multas y sanciones por no hacerlo, entre otras).

En materia social, estos estándares exigen a las organizaciones reportes tales como: la comparación de los salarios mínimos por sexo frente al salario local; los impactos económicos indirectos de las inversiones significativas en infraestructuras y servicios apoyados; los impactos actuales o previstos en las comunidades y las economías locales, incluidos los impactos positivos y negativos cuando proceda (se debe reportar si estas inversiones y servicios son arreglos comerciales, en especie o pro-bono); reportan también sobre los impactos económicos indirectos significativos (positivos y negativos) identificados por la organización y su importancia en el contexto de benchmarks externos y de las prioridades de los grupos de interés; evaluar así mismo los posibles riesgos de corrupción y los mecanismos para evitarlo; la competencia desleal; las políticas de empleo; las relaciones trabajador-empresa, como también el cumplimiento de los requisitos de salud y seguridad en el trabajo.

De igual forma los GRI, acusan información sobre los esfuerzos realizados por las organizaciones en términos de formación y capacitación a su personal, políticas de igualdad, libertad asociativa; preservación de los derechos de los pueblos indígenas; evaluación de los derechos humanos; programas de participación comunitaria y desarrollo, cooperación con las políticas públicas del Estado; salvaguarda de la seguridad y privacidad de sus clientes; estrategias de marketing y en fin el cumplimiento de políticas socio-ambientales que garanticen el cumplimiento de prácticas responsables y éticas en pro de la sostenibilidad. (Estándares GRI, 2018).

5-La información utilizada para divulgar las actividades producto de la actuación empresarial en el mercado no han consideraron elementos de tipo social, cultural, ambiental: La información como suministro para el desarrollo del trabajo contable, se ha visto abocada al registro de las operaciones económicas de las empresas, dejando de lado elementos que a pesar de estar presentes pasan desapercibidos por no hacer parte de una cadena de valor productiva, y en términos más preocupantes, muchas veces está circunscrita a los deseos de los accionistas. En este sentido Husillos (2004) cita a Neimark (1992), quien se refiere a la divulgación de la información contable en estos términos:

“(…) Debido a que en la preparación de los informes anuales los gestores de las compañías eligen expresamente los temas y las relaciones sociales que consideran lo suficientemente importantes o problemáticas como para dirigir al público, estos se convierten, en un depósito compacto y comprensible que representa el mundo de las preocupaciones de las firmas. Los estados contables se pueden contemplar como una fotografía de lo que piensa la empresa en cada período debido a que con anterioridad sus gestores han tenido mucho tiempo para reflexionar acerca de los eventos que desean describir o no” (p.10)

6-“(…) La contabilidad pública, es un sistema contable resultado de la aplicación conceptual, técnica y procedimental de los modelos contables en las organizaciones gubernamentales (Mejía & Vargas, 2012, p.52): Su principal objetivo debería estar abocado hacia la construcción de modelos que permitan reconocer, medir, valorar y generar información para conocer el valor de recursos naturales como el agua, el suelo, el aire, la flora y fauna entre otros, y recursos de tipo sociales como la cultura, los diferentes grupos sociales y comunidades diversas; así como el conocimiento, el desarrollo humano (con sus diferentes tópicos: pobreza, exclusión, calidad de vida, nivel de ingreso, equidad, desempleo, conflicto armado),

participación, mercado laboral entre muchas variables que no solo deben ser analizadas y presentadas en reportes aislados, sino que deben hacer parte de las partidas contables nacionales sea por lo que hace o deja de hacer el Estado en esta materia. A partir de tales modelos a nivel macro, el Estado cobraría mayor legitimidad, respaldo e imitación por parte de las empresas privadas, quienes tendrían el deber ético y legal de desarrollarlos a nivel micro, y no solo de manera voluntaria como ha sucedido hasta ahora.

1.3.3. Retos y desafíos del Contador Público hacia el desarrollo sostenible en el pos-acuerdo en Colombia

Las observaciones finales sobre la importancia de la resignificación del rol ético del Contador Público en el marco del desarrollo sostenible cobran especial relevancia en contextos como el colombiano, en virtud de las medidas adoptadas por el Estado para el cumplimiento del acuerdo final *para la terminación del conflicto y la construcción de una paz estable y duradera*. Este acuerdo propone una reforma rural integral que pretende a través de programas de desarrollo con enfoque territorial, diferencial y de género, garantizar un modelo de sostenibilidad socioambiental que promueva el adecuado uso de la propiedad rural que involucre a campesinos y productores. Según lo establecido en este acuerdo, se habla de desarrollo sostenible porque es “ambiental y socialmente sostenible y requiere de la protección y promoción del acceso al agua, dentro de una concepción ordenada del territorio”. (p.13)

La implementación de este acuerdo se proyectó a través de leyes que surten un trámite preferente según lo establecido en el acto legislativo 01 de 2016 denominado: *Procedimiento Legislativo Especial para la Paz (fast track)*, el cual abrevia los trámites en el Congreso a la mitad, y otorga facultades al presidente para que expida decretos con fuerza de ley a través de contenidos que tuvieran por objeto facilitar y asegurar la implementación y desarrollo normativo del Acuerdo

Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera.

La Revista Semana dedicó su volumen 18 al tema de la sostenibilidad, allí sobresale un artículo alusivo a la Reforma Ambiental vía “Fast Track” necesaria para el cumplimiento de los acuerdos de la Habana, en el cual destacaron iniciativas para reformar la institucionalidad ambiental del país, en aras de otorgarle al gobierno funciones de inspección y vigilancia sobre la gestión ambiental, además de crear dos nuevas entidades ambientales, otorgar la responsabilidad del control de la deforestación a los municipios (estableciendo que aquellos departamentos donde se registren las mayores tasas de deforestación serían castigados con acceso limitado a los recursos del Presupuesto General de la Nación), así como establecer y formalizar un sistema nacional de pago por servicios ambientales (pagos por conservar) entre otros (p.18). Cabe mencionar que a partir de la reglamentación de la Ley 1715 de 2014, se han empezado a consolidar grandes proyectos de energías alternativas para el país, a partir de incentivos tributarios a las inversiones en energías renovables (p. 58).

Así pues, la profesión contable no debe estar ajena a las necesidades globales que cada vez y con mayor fuerza están exigiendo a los gobiernos y a las organizaciones adoptar medidas para la salvaguarda de la vida en un planeta mucho más humanizado frente a los recursos naturales y sociales como garantía a sus derechos.

A manera de reflexión final

La Responsabilidad Social Empresarial se constituye en una ventana de oportunidad para integrar al Estado, a la Sociedad y a las empresas en torno a la protección del medio ambiente como derecho

colectivo frente al cambio climático. Históricamente la necesidad de protección del derecho del ambiente como categoría reconocida tanto en los tratados internacionales como en la constitución política de Colombia es más bien reciente y es una noción que se encuentra ligada a la evolución del concepto de la responsabilidad de las personas jurídicas respecto de los derechos humanos, especialmente cuando de derechos colectivos se trata.

En un principio esta responsabilidad era atribuida casi de manera exclusiva al Estado, pues la función de establecer límites a la actuación de los particulares y a la protección de los derechos humanos le atañe de manera concreta en virtud de su función reguladora, la cual ejerce a través de la creación de normas concretas, claras y acordes con las necesidades del contexto. Pese a lo anterior y en materia de prevención, existe una corresponsabilidad que exige una nueva comprensión de la actividad empresarial y su impacto en las dinámicas sociales, económicas, políticas e incluso culturales en lo local, y trascendiendo al ámbito nacional e incluso internacional.

Bajo esta nueva visión de la relación empresa, Estado y sociedad, se han venido estableciendo en el derecho internacional herramientas muy importantes para orientar los principios y estándares que pueden implementarse en pro de la garantía del derecho al medio ambiente, que en los últimos tiempos empieza a exigir una lectura del ejercicio de los derechos más allá de una visión meramente individual, más integral e inclusiva. Las conductas que atentan contra el medio ambiente son pluriofensivas, es decir conllevan la afectación de multiplicidad de derechos considerados fundamentales. Garantizar el goce de condiciones medio ambientales, apunta a la protección de lo que la Corte Constitucional Colombiana ha definido como Mínimo Vital en contextos de desarrollo sostenible.

Según la propia Corte Constitucional en sentencia T – 606 de 2015, del concepto de desarrollo sostenible se desprenden cuatro elementos

recurrentes: “el primero es la necesidad de preservar los recursos naturales para el beneficio de las generaciones futuras (equidad intergeneracional); el segundo es la idea de explotar los recursos de una manera sostenible, prudente y racional; el tercero es el uso equitativo de los recursos naturales; y el cuarto la necesidad de que las consideraciones medioambientales estén integradas en los planes de desarrollo.” Esta concepción guarda plena concordancia con los principios establecidos por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico, las Naciones Unidas y el Consejo de Administración de la OIT.

De otro lado, la prevención, previsión y precaución son determinantes para mitigar el impacto del cambio climático en el mundo, cuyos efectos devastadores empiezan a hacerse visibles. Por ejemplo, el Banco Interamericano para el Desarrollo ha enfatizado en la necesidad de adelantar estudios técnicos, económicos, medioambientales y políticos integrales, que le permitan a los Estados establecer cuáles son sus prioridades en materia de cambio climático y sus consecuencias antes de materializar o crear cualquier mecanismo e instrumento financiero y/o fiscal para el apoyo de proyectos para la mitigación de sus efectos.

Frente al tema de la Responsabilidad Social Empresarial (RSE), es preponderante que el Estado tome medidas legales que permitan limitar el actuar de las organizaciones, teniendo presente que su crecimiento no ha ido a la par del progreso humano. Tales actuaciones no deberían circunscribirse únicamente hacia la generación de empleo, de utilidades y de una contribución impositiva frente al alto gasto estatal. Hoy las organizaciones, no se pueden limitar a ofertar productos y servicios sin tener en cuenta la contribución que con ello realicen a la sociedad y a la conservación del medio ambiente; por tal motivo, se hace imperativo que la regulación de sus acciones conlleve correctivos frente a aquellas que no adopten códigos de buen gobierno, estrategias para mitigar el

impacto que puedan ocasionar a la naturaleza y políticas de inclusión social tanto para sus empleados, como para su contexto de actuación en general.

Con respecto a lo señalado, la propiedad privada deja de tener esta connotación frente al interés general, es decir, su actuación se debe ver limitada por el ejercicio de una función social. En este sentido, este concepto deja de ser individual para convertirse en colectivo, teniendo presente que el campo social y ambiental no tienen propietario, es de todos y cualquier actuación que atente contra tal premisa no tendría por qué ser aceptada ni social ni legalmente; por lo tanto, la función contable tendría la obligación ética de servir como aportante y garante de información que permita conocer las prácticas económicas de las organizaciones y su transversalidad frente a aspectos sociales y ambientales. Dicha información, debe ser exigida legalmente, reportada y certificada con la misma validez de la información de carácter financiero, lo cual legitimaría el actuar empresarial como vehículo de progreso hacia fines de propender por el crecimiento económico, acompañado de un verdadero desarrollo a escala humana y en sintonía con la naturaleza.

La contabilidad es una ciencia social aplicada y provista de características especiales que le permiten construir, manejar y transmitir requerimientos de información de cualquier índole. Pese a ello su praxis se ha centrado en el registro y administración de información de carácter financiera, ante lo cual se concluye que su rol dentro de las organizaciones es tan relevante como amplio. La ciencia contable presenta hoy ciertas falencias estructurales derivadas de los enfoques tradicionales con los cuales se ha reconocido, medido y divulgado la información. Hoy contamos con un amplio marco conceptual y de interpretación frente a la información financiera, de las organizaciones, pero ello no garantiza que su generación hacia usuarios determinados los haga socialmente responsables, ya que no contempla información de tipo social y ambiental para otra

multiplicidad de interesados; por lo tanto, su compromiso ético ha de centrarse en proveer dentro de los análisis económicos, aspectos relacionados con el desarrollo social a nivel corporativo, pero también su relación de contexto (proveedores, clientes, Estado, ONG y comunidad en general), así como aspectos frente al compromiso de salvaguardar los recursos naturales, reexaminando a partir de allí el tipo de información que dirigirán para el conocimiento del interés general.

Por lo tanto, el rol del profesional contable frente al compromiso de coadyuvar con las organizaciones en procura de propiciar modelos de negocios sustentables y amables con el medio ambiente es relevante, en tanto, se trata de un profesional depositario de confianza pública frente a la responsabilidad que tiene sobre el manejo y transmisión de información para diferentes tipos de usuarios. Tal responsabilidad es de carácter ético, por lo tanto, no se puede circunscribir solo a cifras de tipo financiero sin tener presente la transversalidad que deriva su ejercicio económico frente a temas alusivos al campo ambiental y social que pueden afectar a la colectividad y degradar los recursos naturales.

Referencias Bibliográficas

Ancos Franco, H., & Sánchez-Urán Azaña, Y. (2016). Responsabilidad Social de las Organizaciones. Marco normativo de la responsabilidad social empresarial (capítulo p 27-84). Alfaomega Colombia S.A y editorial Grupo 5 S.L.U. Madrid, España

Artaraz, M. (2002). Teoría de las tres dimensiones de desarrollo sostenible. Ecosistemas (2001) Revista de Ecología y Medio Ambiente. Asociación Española de Ecología Terrestre Año X, N°3 /septiembre - diciembre

Bedoya Parra, A., Serna Mendoza, C., Mejía Soto, E. (2016). Contabilidad y Sustentabilidad. Un Enfoque desde la T3C. Universidad Libre Seccional Pereira.

Caridad, M; Hernández Malpica, P; de Pelekais, C; (2014). Responsabilidad gerencial: elemento integrador de la sustentabilidad en la responsabilidad social empresarial. Opción, 30() 35-54. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=31035400001>

Carretero Sánchez, S. (1994). La Propiedad. Bases Sociológicas del concepto en la sociedad postindustrial. Tesis Doctoral Facultad de Derecho. Departamento de Filosofía del Derecho, Moral y Política. Universidad Complutense de Madrid. Recuperado de: <http://biblioteca.ucm.es/tesis/19911996/S/0/S0003501.pdf>

CONFERENCIA INTERNACIONAL DE DUBLÍN SOBRE AGUA Y MEDIO AMBIENTE (CIAMA). (1972)

CONFERENCIA DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE EL MEDIO AMBIENTE HUMANO. Declaración de Estocolmo sobre el medio ambiente humano.

CONFERENCIA DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE EL MEDIO AMBIENTE Y EL DESARROLLO (1992) Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo.

Corte IDH. Caso Ximenes Lopes Vs. Brasil. Sentencia de 4 de julio de 2006. Serie C No. 149.

Corte IDH. Caso de la Masacre de La Rochela Vs. Colombia. Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 11 de mayo de 2007. Serie C No. 163.

Corte IDH. Caso González y otras (“Campo Algodonero”) Vs. México. Excepción Preliminar, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 16 de noviembre de 2009. Serie C No. 205.

Corte IDH. Caso Baruch Ivcher Bronstein c. Perú (2001): Corte Interamericana de Derechos Humanos, 6 de febrero de 2001, Serie C N° 74

Comunidad Indígena Yakye Axa c. Paraguay (2005): Corte Interamericana de Derechos Humanos, 17 de junio de 2005, Serie C N° 125

De Schutter, Olivier & otros. (2012). La Diligencia Debida en Materia de Derechos Humanos: El papel de los Estados. Publicado y traducido al español en septiembre de 2013 por CIDSE, Rue Stévin 16, 1000 Bruselas, Bélgica.

Deegan, C., Cooper, B. J., & Shelly, M. (2006). An investigation of TBL report assurance statements: UK and european evidence. *Managerial Auditing Journal*, 12(4), 329-371.

Do Amaral Júnior, Alberto. (2010). El «Diálogo» de las fuentes: Fragmentación y Coherencia en el Derecho Internacional Contemporáneo. *Revista Española de Derecho Internacional*. Asociación de Profesores de Derecho Internacional y Relaciones Internacionales ISSN: 0034-9380, vol. LXII/1 Madrid, enero-junio 2010 págs. 61-88

Durston, John. (2000). ¿Qué es el capital social comunitario? División de Desarrollo Social: Naciones Unidas- CEPAL. Santiago de Chile. Recuperado [el 13 de junio de 2017], de: http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5969/S0007574_es.pdf;jsessionid=01C790AF433E22B9E7E0B9DC32177255?sequence=1

- Foy Valencia, Pierre. (2008). Soft law y Derecho internacional ambiental, algunas aplicaciones nacionales. *Revista Boliviana de Derecho*, núm. 5, enero, 2008, pp. 65-84 Fundación Iuris Tantum Santa Cruz, Bolivia
- Gallo Cobián, Virginia. (2007). El Hecho Internacionalmente ilícito de una Organización Internacional* *Revista Jurídica de la Universidad Autónoma de Madrid*, nº 16, 2007-II, pp. 71-97
- Guerra, A; (2007). De la responsabilidad social empresarial, a la ética en el cambio organizacional. *Compendium*, 10() 77-90. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=88001806>
- Gudynas, E. (2003). *Ecología, Economía y Ética del Desarrollo Sostenible*. Instituto Latinoamericano de Investigaciones sociales. Centro Latinoamericano de Ecología Social. Ediciones ABYA-YALA Quito Ecuador
- Gracia López, Edgar. (2012). Problemáticas en el sistema-mundo de la contabilidad. *Revista Lumina* 13, 30-46
- Hirsch Adler, A; (2003). Elementos significativos de la ética profesional. *Reencuentro. Análisis de Problemas Universitarios*, () 8-15. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34003802>
- Husillos Carqués, F. (2004). Información medioambiental, contabilidad y teoría de la legitimación. *Empresas cotizadas: 1997-1999*. Universidad de Burgos. Recuperado de: https://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/75250/1/DAEE_07_04_Informaci%C3%B3nMedioambiental.pdf

Jiménez Quintana, Paulina y otros. (2016). Interpretando las perspectivas del desarrollo sustentable. En: Desarrollo sustentable: de la teoría a la práctica. Facultad de Ciencias Políticas y Administración Pública Universidad Autónoma de Nuevo León. ISBN: 978-607-97056-6-4 Monterrey, México. pp. 13-36

Lara Pulido, Gabriela M., & Colín, Georgina. (2007). Sociedad de consumo y cultura consumista. Argumentos (México, D.F.), 20(55), 211-216. Recuperado el 13 de junio de 2017, de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0187-57952007000300008&lng=es&tlng=es

López Escarcena, S. (2015). La Propiedad y su Privación o Restricción en la Jurisprudencia de la Corte Interamericana. Revista Ius et Praxis, Año 21, Nº 1, 2015, pp. 531 - 576 ISSN 0717 - 2877 Universidad de Talca - Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales.

Machado Rivera, M. (2007). La responsabilidad social corporativa como resultante de un cambio en los imaginarios del contador público: del mecanicismo a la complejidad de las organizaciones. Contaduría Universidad de Antioquia, (51), 65-87.

Manfred A. Max-Neef con colaboraciones de: Antonio Elizalde y Martín Hopenhayn. (s.f). DESARROLLO A ESCALA HUMANA: Conceptos, aplicaciones y algunas reflexiones. Recuperado de: <http://www.ugr.es/~fmunoz/documentos/Desarrollo%20a%20escal a%20humana.htm>

Martin Ortega, Olga. (2013). La diligencia debida de las empresas en materia de derechos humanos: un nuevo estándar para una nueva responsabilidad. Reader in Public International Law University of Greenwich, Reino Unido. Working Papers "El Tiempo de los Derechos" Número: 9 ISSN: 1989-8797

Mejía Soto, E., Vargas Marín, L (2012). Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social. Lumina 13, enero-diciembre, 2012, pp. 48-70

Mejía Soto, E. (2013). Bio-contabilidad: ética, ciencia y tecnología para la sostenibilidad. Libre Empresa, Julio -diciembre, 13-33. Recuperado de: http://www.academia.edu/25667353/Bicontabilidad_etica_ciencia_y_tecnologia_para_la_sostenibilidad

Mejía Soto, E., Montes Salazar, C., Mora Roa, G. (2013). Estructura Conceptual de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad. Contexto, 2, 34-53.

Mejía Soto, E., Montilla Galvis, O., Montes Salazar, C., Mora Roa, G. (2013). Teoría Tridimensional de la Contabilidad. Universidad Libre de Pereira.

Mejía Soto, E., Montes Salazar, C., Mora Roa, G. (2015). Marco Conceptual de la Contabilidad Ambiental: Hacia una Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C. Universidad del Quindío.

Moseñe Fierro, J., Sanagustín Fons, M. (s.f). Repensando la legitimidad de las organizaciones. Una reflexión teórica. Universidad de Zaragoza. Papper. Recuperado de: https://www.google.com.co/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUKEwiE3r70mMrUAhVLOSYPKHQt1BzgQFgggMAA&url=http%3A%2F%2Ffes-sociologia.com%2Ffiles%2Fcongress%2F11%2Fpapers%2F1055.doc&usg=AFQjCNFRS4JiwMhkBpc_JwmZYsRF2t9Ojw

Nava Escudero, Cesar. (2016). El Acuerdo de París. Predominio del soft law en el régimen climático. Boletín Mexicano de Derecho

Comparado nueva serie, año XLIX, núm. 147, septiembre-diciembre de 2016, pp. 99-135

Negash, M. (2009). Los IFRS y la Contabilidad Ambiental. University of Witwatersrand Johannesburg, South Africa. Traducido por Samuel Alberto Mantilla B

ORGANIZACIÓN DE COOPERACIÓN Y DESARROLLO ECONÓMICOS. (1976). Líneas Directrices para Empresas Multinacionales.

ORGANIZACIÓN INTERNACIONAL DEL TRABAJO. (2000). Declaración tripartita de principios sobre las empresas multinacionales y la política social. Adoptada por el Consejo de Administración de la Oficina Internacional del Trabajo en su 204.^a Reunión (Ginebra, noviembre de 1977) y enmendada en sus 279.^a (noviembre de 2000), 295.^a (marzo de 2006) y 329.^a (marzo de 2017) reuniones

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. (2003). La Subcomisión de Promoción y Protección de los Derechos Humanos. Normas sobre las responsabilidades de las empresas transnacionales y otras empresas comerciales en la esfera de los derechos humanos. Resolución 2003/16.

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. (2004). El Pacto Mundial: La responsabilidad cívica de las empresas en la economía mundial.

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. (2011). Principios Rectores sobre las empresas y los derechos humanos.

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. (2012). Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica (SCAE) 2012. Marco Central. Ginebra.

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS. (2015). Transformar nuestro mundo: La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Nueva York. Naciones Unidas.

Quinche Martín, F. (2009). Contabilidad y naturaleza: apuntes para una discusión. Libre Empresa 12, 2009, 65-75

REPUBLICA DE COLOMBIA. Acuerdo final para la terminación del conflicto y la construcción de una paz estable y duradera. 24.11.2016. Recuperado en: <http://www.altocomisionadoparalapaz.gov.co/procesos-y-conversaciones/Documentos%20compartidos/24-11-2016NuevoAcuerdoFinal.pdf>

Rojas, G., Ramírez, C., Vélez, J. (2017). Gerencia de la responsabilidad social en las organizaciones de hoy. Universidad de Ibagué, Colombia. 2 ed. Alfaomega

Sánchez-Urán Azaña, Y., & Grau Ruiz M. (2016). Responsabilidad Social de las Organizaciones. Alfaomega Colombia S.A y editorial Grupo 5 S.L.U. Madrid, España

Talero Cabrejo, Sabina., (2007). Razón, necesidad y utilidad de la contabilidad para la sostenibilidad (sustainability accounting): Aproximaciones teóricas. Contaduría Universidad de Antioquia, 50, 155-176

UNIVERSITY OF MINNESOTA. HUMAN RIGHTS LIBRARY. (2003). Comentario relativo a las Normas sobre las responsabilidades de las empresas transnacionales y otras empresas comerciales en la

esfera de los derechos humanos, U.N. Doc. E/CN.4/Sub.2/2003/38/Rev.2 Recuperado de: <http://hrlibrary.umn.edu/links/Scommentary2003.html> fecha de acceso 6 de junio de 2017.

Vázquez, R. B., & Claudia, A. (2008). Principios de teoría contable. Aplicación Tributaria SA.

CAPÍTULO II

La Ética ambiental, un compromiso social para el Contador Público

James Ramírez Lozano

Resumen

En el presente capítulo se presenta una aproximación conceptual sobre la Ética Ambiental, así como una reflexión sobre el compromiso social que le asiste al profesional contable frente a la defensa, preservación y sustentabilidad de la naturaleza, y como garante del patrimonio socioambiental de la entidad organizacional, de la nación y de la comunidad mundial.

Partiendo de la interpretación de algunas teorías sobre el naturalismo, el ambientalismo, el biocentrismo y la ética de la responsabilidad, se procura un acercamiento al concepto y significancia vital de la ética ambiental, con el propósito de que como profesionales contables reflexionemos sobre el protagonismo y el compromiso socioambiental como defensores de los derechos naturales y humanos universales.

La mayoría de los profesionales contables se han ocupado casi exclusivamente de procesar y reportar información de carácter económica y financiera, dejando de lado el dar cuenta de la riqueza y recursos ambientales que emplean las entidades y su trascendencia para el desarrollo sustentable de la sociedad, la calidad de vida de los habitantes y el progreso del país y del mundo.

Es de reconocer que actualmente dentro de algunas organizaciones empresariales se han empezado a formular informes de sostenibilidad socioambientales, donde los Contadores Públicos reportan el patrimonio y los costos ambientales, además de efectuar

análisis y juicios profesionales con relación al impacto de las operaciones de la entidad, sobre el medio ambiente, y el desarrollo sustentable.

Palabras clave: Biocentrismo, Ética Ambiental, Ética de la Responsabilidad, Medio Ambiente, Naturalismo, Responsabilidad Socioambiental.

Introducción

Entre los antecedentes de estudio y tratamiento teórico-filosófico de la ética ambiental o ecológica mencionados por Lértora M. Celina A., en el artículo titulado “Ética Ambiental”, se encuentra el ensayo de Aldo Leopold (1949): “A Sand County Almanac. The Land Ethic”, en el cual el autor plantea que las raíces de la crisis ecológica son fundamentalmente filosóficas. Otro desarrollo importante que advierte sobre la necesidad de una ética ambiental es “El concepto de moralidad” de William Frankena (1966) y “La tragedia de los comunes de Garret Hardin (1968). Dentro del escenario de la publicación de trabajos científicos sobre las crisis ambientales y su respuesta filosófica, se conocieron los informes del Club de Roma, “Los límites del crecimiento” (1972) y el Informe Brundtland (1987). El estudio de la cuestión ética de la responsabilidad humana motivó a los ecofilósofos a ampliar la consideración filosófica de todos los problemas ambientales, encontrándose la primera revista internacional publicada (1979) en Estados Unidos: “Environmental Ethics”, en el Canadá (1983) “The Trumpeter: Journal of Ecosophy” y en Inglaterra (1992) Environmental Values.

Las vertientes más reconocidas sobre Ética Ecológica aparecidas en el siglo pasado son denominadas Extensionismo Libertario, Extensionismo Ecológico y Ética de la Conservación. El “Extensionismo Libertario” derivado de la reflexión política del

mundo natural, propone extender los derechos igualitarios a todos los humanos como a los no humanos, entrando en esta perspectiva Andrew Brennam (eco-humanismo) y Arne Naess (ecología profunda). El “Extensionismo Ecológico” es derivado de la reflexión científica del mundo natural y enfatiza sobre el reconocimiento de la interdependencia existente en las entidades bióticas y abióticas, y su diversidad, ubicándose en esta línea James Lovelock (hipótesis de Gaia-1969).

La “Ética de la Conservación”, también conocida como Ecología Superficial, enfatiza que el ambiente es éticamente considerable en virtud de su valor extrínseco e instrumental para el bienestar de los seres humanos. Este argumento ético ha servido como fundamento de las actuaciones gubernamentales y de los consensos multinacionales para procurar la defensa del medio ambiente y la preservación natural, como el Acuerdo de Rio de Janeiro (1992), el Protocolo de Kyoto (1997) y el más reciente Acuerdo de París sobre el Cambio Climático (2015). Se reconoce a Alan Marshall (1993), como uno de los defensores de esta corriente.

A nivel de Iberoamérica es reconocido el aporte del español Alfredo Marcos Martínez, quien en su trabajo *Ética Ambiental* (2001), propone una ética ambiental de inspiración aristotélica y enuncia que son tres las corrientes de la *Ética Ambiental*: 1) El antropocentrismo fuerte; 2) El antropocentrismo moderado, que incluye el utilitarismo, la ética de la responsabilidad de Hans Jonas y la ética ambiental de inspiración católica (Papa Francisco 2015-Encíclica *la Casa Común*) y 3) El antiantropocentrismo, que incorpora el biocentrismo, el ecocentrismo, la ética de la tierra de Aldo Leopold, la ecología profunda de Naess y el eco feminismo de Carolyn Merchant; adicionadas por la *Ética Planetaria* propuesta por Hans Kung (1992).

La elección del tema objeto de estudio del presente trabajo, respondió a generar una reflexión en la comunidad académica

universitaria y en el gremio profesional contable sobre la significancia de la aplicación de los principios morales de la ética ambiental dentro del ejercicio profesional de la Contaduría Pública, para ser unos efectivos garantes del patrimonio natural a favor de un desarrollo sostenible ambiental. Sus objetivos y alcance se centran en lograr un acercamiento a la comprensión de la Ética Ambiental, de su concepto y trascendencia vital para las organizaciones empresariales, de los stakeholders y, en general, de la sociedad humana, a partir del análisis de algunas teorías sobre el naturalismo, el ambientalismo, el biocentrismo y la ética de la responsabilidad, para que dentro del desempeño como profesionales contables reflexionemos sobre nuestro protagonismo y compromiso socio ambiental, relacionado con la defensa de la riqueza natural como un interés general y público.

El tipo de investigación es monográfica, con enfoque cualitativo y método inductivo, se aplicó el análisis de contenido como técnica de investigación. Las limitaciones a la investigación se refieren a la escasez de desarrollos y publicación de resultados de la aplicación de la Ética Ambiental dentro del desempeño de la profesión contable.

2.1. La ética ambiental, un compromiso social para el contador público

2.1.1. Aproximación al concepto de Ética Ambiental, desde el pensamiento naturalista/ecologista

La relación del ser humano y de la sociedad con la naturaleza siempre ha sido evolutiva, al pasar de los años se ha convertido en un ciclo dinámico de convergencia entre sí, donde cada una de las partes aporta de manera constante y cíclica hacia las necesidades de la otra parte sin dejar de lado la “teoría del naturalismo”, donde se proclama que el medio ambiente debe ser libre y no controlado, que se debe dejar ser, dejar evolucionar y dejar expandir de tal manera que el

hombre no influya sobre él, dado que es el primer actor causante de daño ecológico que más que incidencia positiva, lo que causa es destrucción y retracción de lo natural, de lo puro, de lo propio.

El debate de tantos ideales está dando como resultado la proliferación de propuestas de fundamentación racional de la ética medioambiental. De estímulos no se carece: la nueva antropología reivindica un sistema de relaciones hombre-naturaleza que mitigue los viejos dualismos y se atenga a los datos de la biología evolutiva, (García, 1997. p. 15).

En este sentido, debe existir la sensibilidad humana y social por valorar lo que genera y garantiza la vida de generación en generación, la naturaleza misma respetada y preservada dentro de un desarrollo sustentable equilibrado y moderado.

El legado del pensamiento de Marx nos demuestra de qué manera el medio ambiente produce un impacto natural en el mundo, y lo natural de nuestra sociedad. De igual manera, también nos señala el control colectivo y masivo del medio ambiente y la problemática que esto genera en un mundo en constante crecimiento poblacional y de infraestructura física, conllevándonos al legado inocultable del materialismo, donde se busca darle un control a la expansión y evolución de lo natural, y de esta manera poder lograr el cumplimiento para la satisfacción de las necesidades económicas de las personas, empresas y naciones.

El ámbito científico ha causado un inmenso impacto en el verde de nuestro mundo, en la naturaleza vasta del entorno en el cual convivimos como seres humanos en constante crecimiento, y en evolución para la involución de lo natural, ya que los impactos de los estudios y experimentos científicos han conllevado a la naturaleza a una mutación antinatural que entorpece el proceso digno del ambiente, señalando en muchos aspectos a la naturaleza como un

simple material o recurso con uso indiscriminado y desmedido del ser humano.

Se valora el esfuerzo de científicos ecologistas enfocados de manera principal hacia los beneficios de lo natural, lo cual logra generar un impacto en la mente del ser humano y en su comportamiento o en la manera que ven, que utilizan y que estudian el medio ambiente, avizorando siempre las dos perspectivas humanistas y naturalistas de este ámbito en la naturaleza, cada uno buscando su inclinación y su espacio central para el desarrollo de sus ideas científicas.

Las teorías de Karl Marx, Peter Singer, Robert Elliot o diferentes naturalistas que nos ofrecen sus pensamientos y sapiente legado socioambiental, sus estudios y su manera de ver las problemáticas ambientales y situaciones humanas adversas que afectan al mundo natural, han generado un gran compendio de ideologías variadas que se centran principalmente en la búsqueda de la explicación por la destrucción que genera el ser humano en el mundo, acabando con todo aquello que es para su beneficio, para su vida cotidiana y para su sustento alimentario y del entorno en el cual se desenvuelve. Todo esto se ve reflejado en el día a día de cada país, del mundo en general, donde sin descanso se genera una tala indiscriminada de árboles, destrucción de entornos naturales de diferentes especies animales, plantación de bosques con fines industriales, desplazamiento de poblaciones animales hacia entornos poco apropiados para su desarrollo, desaparición de ecosistemas, producción alarmante de gases con efecto invernadero, alteraciones en el ADN de la flora o la fauna y, muchos otros problemas socio-ambientales que de forma continua disminuyen el patrimonio natural.

Afortunadamente, el aporte cultural y social de los filósofos, científicos y teóricos es de gran importancia para la colectividad verde del mundo, por su influencia en todos los aspectos naturales de

las personas, de su evolución y de todo aquello que comprende la vida en general de la sociedad y de su manutención. Su alcance ambiental es relevante, ya que de acuerdo con los aspectos señalados todo se comienza a tratar de manera directa y muy sustancial, siendo estas actitudes agrupadas dentro de la ideología del comportamiento humano desde una perspectiva materialista o ambientalista, para producir actos de influencia positiva o negativa dentro del entorno del ser y del mundo natural. Su alcance, es superiormente existencial humano y social, ya que desde allí se desprenden los comportamientos e ideologías que mueven al mundo, y dinamizan las acciones hacia la búsqueda de beneficios propios o colectivos con el fin de mover masas y generar conciencias activistas de acuerdo con sus finalidades y proyecciones.

"El ser humano tiene una indiscutible especificidad biológica y cultural; sin embargo, de manera inevitable se relaciona con las cosas de su entorno, las utiliza y, con frecuencia las agota más allá de la capacidad misma de recuperación de ese entorno. Surgen entonces los novedosos y graves problemas ambientales que terminan comprometiendo las posibilidades mismas de sobrevivencia de nuestra especie, así como de toda posible forma de vida". (Ramírez R., 2012, p.7). Es por estas consideraciones que se logra verificar la manera indigna en que el hombre afecta su entorno natural general, y acertando en la necesidad de crear una ética o teoría moral.

Lo anteriormente expuesto, sustenta la existencia y vigencia de una Ética Ambiental que partiendo de una concepción biocéntrica, considere y valore los derechos de existencia de todos los seres y formas de vida dentro de la naturaleza, y reconozca al hombre como el único ser moral y factor primordial en la preservación y sustentabilidad de la riqueza natural; es decir, una ética que guíe el comportamiento racional y la acción positiva del ser humano hacia su medio ambiente o entorno natural.

La ética ambiental no puede estar ligada a las éticas tradicionales, ya que se trata de nuestro propio entorno, aquel que nos nutre y nos proporciona el alimento, el oxígeno y todas las garantías naturales para nuestra subsistencia. Esta ética debe ser más estricta y radical, acorde a lo valiosamente vital de nuestro ambiente y mucho más efectiva en la manera de cumplirse; además, las regulaciones a acatarse para su aplicación deben atender las necesidades y garantías que la naturaleza exige, para así poder dar sostenibilidad a los lineamientos éticos en que se fundamenta filosóficamente.

Los principios y preceptos ambientales y morales deben estar en la dirección de velar, proteger y ayudar a la creación de estrategias que verifiquen el comportamiento humano y el de las organizaciones socioeconómicas hacia la naturaleza y hacia la violación o no cumplimiento de las normas, siendo por lo tanto necesario establecer cánones punitivos gravosos que desmotiven y eviten la comisión de nuevas afrentas en contra de la naturaleza. No es preciso justificar y cohonestar con estas acciones negativas, debido a que la sociedad está buscando ser más industrializada y proveerse de manera desaforada de mayores recursos materiales, siendo en esos propósitos donde realiza acciones que llevan a la destrucción constante y en ocasiones irremediables del medio natural.

"Un documento de 1977 llamaba la atención sobre el hecho de que el hábitat humano no es simplemente un mundo de objetos, sino un mundo de valores; y varios trabajos realizados dentro del ámbito de la Ética Ambiental insisten en postular una perspectiva holística que contemple al hombre y su medio como un esquema de círculos concéntricos en el que los diferentes medios interactúan de manera voluntaria", Novo (1988, p. 18).

El ser humano comprende el mundo como un componente materialista solamente para su uso y razón, en virtud de cumplir sus acciones y estrategias industriales de sostenimiento, pero siempre

debemos considerar que es un componente agotable y que en algún momento la naturaleza no dará suficiente rendimiento como para suplir las necesidades del hombre y su uso indiscriminado de los recursos biológicos.

El hombre, en contraste con el resto de las especies, puede controlar voluntariamente su medio ambiente, su población, así como su comportamiento, su herencia genética y evolución. El ejercicio de este control ha sido particularmente relajado con respecto a su población, en el consumo de recursos naturales renovables y el manejo de los desechos, las consecuencias y los subproductos de ese consumo. Kormondy, E. (1975. p. 237)

De acuerdo con lo expresado, se ha generado una idea ambientalista para la creación de una ética ambiental eficaz y pertinente con la problemática actual, en aras de mitigar las afectaciones que normalmente recaen sobre ella; de igual manera, como lo afirma Martínez: "algunos principios han sido creados para los lineamientos esenciales y de orden obligatorio, estos son: A. Carácter normativo, B. Comprendida como disciplina, C. Carácter práctico" (pp. 192, 193)

El carácter normativo de la Ética Ambiental debe estar constituido más que por ética y moral, si por un obligatorio cumplimiento; es decir, la normatividad que la rige se desenvuelve más allá de los pensamientos e ideologías filosóficas y lo esencialmente humanista y moral. Sin embargo, no debe ser una ética abstracta creada a partir de pensamientos, conclusiones y sencillos actos morales; al contrario, debe ser un ética realista, tangible, mensurable en términos de los impactos positivos para reconocerlos y, descalificar y condenar de manera punitiva, los perjuicios a la naturaleza.

La Ética Ambiental debe ser estrictamente una disciplina, ya que al desligarse de un pensamiento y acto filosófico se considera de vital

importancia para la humanidad, ya que esta nos rige, nos rodea, nos da el sustento y la vitalidad diaria para subsistir y sobrevivir. En ciertos momentos la ética comienza a tenerse pensada y regida como un sentimiento; es decir, velar por el bien integral de lo natural y pensar en que los daños causados hacia nuestro medio ambiente deben comenzar a tener un cambio radical, una variante estratégica que comience con las modificaciones de todo aquello que tienen que ver con los pensamientos y estrategias del humano hacia los recursos biológicos, y que esto se pueda utilizar en rangos mundiales de carácter esencial en todos los accionares del hombre. El sentimiento y la emoción son muy importantes en la ética y no pueden dejarse de lado, pero deben ser integrados en una visión racional. Es claro que todos tenemos sentimientos ligando al "homo sentimental" como un ser especial para el medio ambiente, ya que siempre encaja sus acciones hacia lo natural y hacia lo correcto; es por esto, que su compasión y veneración hacia la naturaleza siempre prevalecen en sus acciones y pensamientos, y de esta manera generar un valioso espíritu humano hacia lo ético y lo natural.

El ser práctico, el ser humano, el ser ambiental y el ser natural, deben converger dentro de los aspectos éticos ambientalistas. No siempre debe considerarse como un concepto netamente teórico o como algo que simplemente está ligado al ámbito filosófico, ya que de esta manera no tendría mucho interés para todo el que lo lea o lo conozca, y así mismo, para el que lo practique, por lo tanto, la ética ambiental debe procurar por la mejora constante de todas nuestras acciones humanas, nuestros comportamientos constantes, y así mismo sobre nuestros pensamientos dado que desde ellos es que comenzamos nuestras ideas de destrucción ambiental o de mejora de la misma.

Estas tres características de la ética como disciplina normativa, racional y práctica deberían ser conservadas en la ética ambiental.

No es demasiado difícil apreciar la fuerza de la tesis de que los humanos son normalmente relevantes. Resulta obvio que son relevantes porque tienen intereses que se pueden perjudicar o beneficiar. Estos intereses se basan en capacidades de los humanos; por ejemplo, la capacidad de sentir dolor y placer, la capacidad de elegir racionalmente y la capacidad de actuar libremente. (Elliot, p. 398)

Todo lo vivo es valioso según las consideraciones filosóficas que han regido el comportamiento humano desde la concepción biocentrista que, “sostiene que la relevancia moral de un ser humano reside en su vida, del género, que fuera, no necesaria y específicamente en la humana. Lo importante es un ser que sea vivo, no que sea un ser vivo humano” (Martínez, 2001, p.198).

Desafortunadamente no siempre se le ha concedido importancia a la naturaleza como ente vivo, porque muchas personas la utilizan como material de producción industrial y con fines netamente para la fabricación de herramientas, uso de suelos, utilización de recursos biológicos y demás influyentes que afectan el medio ambiente y su caducidad en cuanto a recursos, sin comprometerse con la conservación y preservación desde la comprensión de sustentabilidad a favor de las actuales y futuras generaciones.

La ética ambiental regida desde dos aspectos, la ética ambiental animal y la ética ambiental de flora, son normalmente tomadas en cuenta por separado, pero no siempre se pueden lograr estrategias positivas según se piensen, se cuiden y se creen estrategias diferentes para cada una, ya que una depende de la otra y de todo lo que en ella se puede propiciar hacia el ser humano y todo su accionar constante en la propagación de mejoras y de pensamientos positivos que enlacen el bien común con todo aquello que genera impactos de orden y de beneficio en su integralidad. Los entornos naturales, los bosques nativos, el hábitat animal, los recursos biológicos no renovables, todo aquello que converge y que estabiliza nuestro

entorno ambiental debe estar protegido por esta ética, una ética basada en acciones y en la normativa de las mismas, mas no simplemente en el accionar teórico y en lo que hilvana con nuestro correcto pensamiento armónico dirigido a lo natural y con relación a todo lo que se pueda integrar dentro del mundo natural y humano; así mismo, a nuestras acciones, pensamientos, ideales y estrategias de mitigación de problemáticas socio-ambientales del mundo entero.

Esa nueva mentalidad protectora nos llevará hacia una naturaleza respetada y bien tratada entrópicamente; además, nos advierte sobre la importancia de una adecuada relación bilateral hombre-cultura y la urgencia de articular coherentemente la ciencia con la sabiduría; es decir, “una filosofía ambiental, práctica, entre la ciencia y la sabiduría” Naess (2007, p.111) en aras del mejoramiento de la calidad de la vida humana conservando la integralidad de la naturaleza. Esta condición es planteada también por Naess (2007, p.111) así: “el gran desafío para Naess y sus seguidores, ha sido persuadirnos de que la degradación del planeta no solo atenta contra los intereses humanos, sino que trae aparejada una disminución en las posibilidades reales de vida gozosa para todos”.

Entonces, teniendo un claro pensamiento ambiental sin sentimientos de dominio, sino en procura de habitar con respeto hacia la naturaleza, es una senda que conduce de lo ecológico al pensamiento ambiental, porque habitar es morar, y morar es compartir con otros iguales observando y compartiendo la forma de vivir en el espacio natural que nos ha correspondido mediante de la toma de conciencia del ambiente de la vida. Por tanto, ese camino nos lleva a darnos cuenta del mundo que habitamos, con sus debilidades y fortalezas, palpándolo, sintiéndolo, degustándolo y compartiéndolo solidariamente con las demás especies que habitan o moran en la tierra. Sobre este planteamiento Noguera (2009) afirma: “Sin embargo, nos corresponde como amantes de la filosofía fenomenológica, construir las bases conceptuales para que en un

futuro podamos vivir bella, respetuosa y solidariamente entre nosotros y con todas las demás especies y formas de vida que habiten en la tierra” (p.7).

Finalmente, el binomio ética y ambiente puede ser aterrizado con una adecuada educación, a la mayor temprana edad posible, en el que el ser humano explore, toque, huela, admire este templo ambiental llamado naturaleza y, de esa manera asuma como propia la responsabilidad y el respeto por lo natural, por la armonía hombre-naturaleza.

2.1.2. Una mirada crítica sobre el concepto de la ética ambiental

¿Qué es la ética para el Contador Público? Según el Código de Ética IFAC para profesionales de la contabilidad elaborado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants), se puede identificar que la ética es un conjunto de directrices que marcan el actuar del profesional de la contabilidad ante determinadas situaciones, especialmente ante amenazas que a través de salvaguardas pueden ser eliminadas o reducidas cuando sea necesario; sin embargo, cuáles de esas directrices tienen en cuenta al medio ambiente? ¿Cuántas de estas directrices van más allá de la teoría netamente capitalista o consumista y tratan de involucrar al profesional contable en aspectos de carácter ambiental? ¿O cuáles de estas directrices tratan temas en los que no solo está de por medio la fe pública sino la moral medioambiental? La respuesta es sencilla: ninguna, este es un tema del que se han ocupado autores por cuenta propia, pero en la que el respaldo de las grandes organizaciones de profesionales o los órganos reguladores nacionales e internacionales, simplemente han sido un murmullo imperceptible a los oídos de muchos.

¿Entonces, que es la ética ambiental o medioambiental? José M° G° Gómez – Heras en su texto: Propuestas de fundamentación de la ética

del medio ambiente afirma que existen argumentaciones que permiten fundamentar la ética medioambiental desde posiciones antropocéntricas tales como: a) la justicia intergeneracional, bajo la cual se afirma que el hombre en la actualidad está recibiendo por herencia la administración de la naturaleza y que es una labor a la cual no se puede negar; pero, ¿cuál es el inventario de ésta herencia? ¿Quién la puede cualificar o cuantificar? ¿Quién la dejó y quién la recibirá?, se trata de una herencia que les pertenece no solo a las generaciones actuales, sino que continuará de generación en generación siendo heredada hasta su agotamiento, pero lo más importante, está siendo entregada y recibida por empresas a las cuales servimos y de las cuales damos fe, b) El principio de la universalización de normas, en este se hace referencia a legitimar normas reconocidas con argumentos racionales por todos; es decir, aquellas en las que existe consenso; ¿sin embargo, es acaso posible hacer que se llegue a un consenso absoluto? Cuando es el común encontrar detractores y benefactores en cualquier escenario, o lo que es aún peor, estar en medio de lucha de poderes ocultos, manos invisibles que mueven las marionetas de las multinacionales que buscan beneficios particulares netamente capitalistas, c) Argumento de las necesidades básicas, una concepción utilitaria en la que la naturaleza satisface las necesidades del ser humano, lo que obliga a mantenerla en las mejores condiciones posibles; sin embargo, ¿qué tanto se está haciendo?.

Diariamente se habla al respecto, científicos, políticos, gobernantes, personajes influyentes y hasta caricaturas hablan diariamente sobre el tema, pero ¿cuál es el mensaje que se está recibiendo? ¿Qué estamos entendiendo? No contamines el agua, porque la necesitas para beberla, no contamines el aire, porque de éste respiras; no uses químicos en los cultivos porque finalmente los vas a poner sobre tu plato en la cena; es decir, el mensaje sigue siendo el mismo, se ve a la naturaleza como una proveedora y se trata como tal. d) La contemplación estética, la cual trata de mostrar la naturaleza

como ese paisaje tan bello y reconfortante ante la mirada, y contrastarlo con el paisaje urbano que produce el hombre gracias al cemento y el hierro. ¿A nuestro parecer un argumento que no tiene discusión cómo comparar el paisaje natural producido por el río Caño Cristales en la Macarena colombiana, con la represa de Chingaza en Cundinamarca a través de las cuales desviaron los ríos Guatiquía y Chuza hacia Bogotá, Colombia? Sencillamente la naturaleza tiene más sentido de la estética que cualquier ser humano sobre la tierra, ella sí conoce de belleza y de cómo sorprender. e) El argumento pedagógico, bajo el cual se aprecia la naturaleza como dimensión de la patria y del lugar de nacimiento, lo que se traduce en el respeto por la identidad. Una idea que embarga de nostalgia a muchos inmigrantes, porque, cuántas veces no hemos escuchado decir: ¿extraño mis montañas, el verde de mi tierra y el clima de mi ciudad, o cuántos extranjeros visitan nuestro país y se maravillan de la naturaleza que nos rodea?

Por otra parte, existen posiciones patocéntricas en las cuales se toca el concepto de ética medioambiental de la compasión, reconociendo que en la naturaleza también existen seres que pueden sentirse felices o infelices, que sufren y que gozan, rompiendo así el límite del antropocentrismo. ¿Ante esta posición, es el profesional contable capaz de reconocer cuando un ser vivo, diferente al hombre, se siente feliz o infeliz? ¿Y, esto es acaso un factor de importancia para una compañía y sus políticas contables? ¿O sus estrategias competitivas? ¿O le genera un beneficio contabilizable?, porqué para algunos grupos de personas como los denominados animalistas o defensores de los animales las organizaciones pueden otorgar “calidad de vida” a los animales con los que desarrollan su objeto social, ejemplo de ésta práctica es la denominada “Gallina feliz” en el cual se le brinda a las gallinas ponedoras un confort y condiciones que tratan de imitar el medio natural en el que viven, de forma que el producto final; es decir, el huevo, tenga características diferenciadoras y llegue a un mercado que exige un buen trato animal.

Desde las argumentaciones biocéntricas, toda vida posee relevancia moral sin que existan privilegios entre especies, idea que equipara la existencia del hombre y los demás seres vivos, de manera que reconoce su importancia y le otorga respeto, admiración y reconocimiento. Es indispensable y acertado que, dentro de un contexto ético ambiental, el Contador Público valore la significancia de los activos biológicos ¿independiente del hábitat y el patrimonio natural en que se encuentre?

La argumentación fisiocéntrica rechaza el dualismo hombre-naturaleza, por lo que propone una unidad y co-pertenencia hombre-naturaleza, en donde lo que es bueno para la naturaleza es bueno para el hombre y viceversa. El anterior es un argumento de moda que encuentra gran respaldo en la filosofía de algunas culturas, además de ser un tema que las compañías bien saben amoldar a sus necesidades haciéndolo parte de sus slogan o propuestas de valor, con el ánimo de atraer más clientes medioambientalmente responsables; ¿pero, es en realidad esto, ética medioambiental o ecológica?

Desde los argumentos metafísicos, se habla del principio de finalidad, según el cual, todos los seres vivos y no vivos tienen un fin en el proceso de evolución; por lo anterior, son merecedores de reconocimiento y respeto, además habla de una gradualidad en la cual el hombre se ubica en el nivel superior por ser quien razona y elige en pro de la vida.

Finalmente, bajo los argumentos teológicos se habla de la ley natural impuesta por Dios, en donde el hombre es el administrador de la naturaleza y debe rendir cuentas de esta labor. Como se citaba a principio de la exposición de los argumentos, estamos frente a una labor encomendada en la que han surgido múltiples debates con respecto al dominio del hombre sobre la naturaleza, lo que ha generado tantos conflictos de poder, entonces en una empresa

llamada naturaleza cuyo administrador llamado hombre donde se consumen materias primas (recursos naturales) de manera directa e indirecta, con ayuda de mano de obra (personas) cuál es el papel del Contador Público o Licenciado en Contaduría Pública?

¿Defender el interés público, el bien común y la naturaleza como patrimonio de todos y para todos o solo reconocer, medir y revelar información socioambiental en cumplimiento de un deber contractual?

Durante este trabajo son muchas las preguntas que se han formulado, algunas de las cuales han surgido como resultado del análisis de teorías ético-ambientalistas y de la concepción personal, y otros, de los múltiples comentarios que se pueden percibir en los corredores de los claustros o de las inquietudes de los futuros profesionales suscitados por la creciente ola de consumidores responsables, pero cuando tratamos de resumir las preguntas en una sola, llegamos al mismo punto: Qué es la ética ambiental, medioambiental o ecológica? ¿Y cuál es el papel del profesional contable frente a esta ética aplicada? No tenemos una respuesta validada como verdadera por los grandes expertos e investigadores eruditos, pero sí tenemos la nuestra, el Contador Público ha sido durante tantos años una figura clave del capitalismo, que cuando se intenta discutir sobre los nuevos ambientes en los que se puede desenvolver, se termina limitado a tener respuesta a las mismas preguntas: ¿cuánto cuesta? ¿Cómo contabilizarlo? ¿Qué beneficio dará a la compañía? Es tan difícil eliminar el paradigma de la “contabilización”, que continuamos buscando quien les ponga precio a los recursos naturales para poder incluirlos en nuestros planes de cuentas; sin mayor sensibilización por lo vital que es la naturaleza y sus recursos naturales para la supervivencia humana.

La ética medioambiental no es un problema o preocupación solo del contador profesional, debe ser una preocupación de todos los

seres humanos, profesionales o no, ambientalistas o no, empresarios o consumidores, religiosos o ateos, sin distinción alguna, porque, citando un pasaje bíblico: “el sol sale sobre justos e injustos, la naturaleza no desecha al ser humano, no lo selecciona, mucho menos lo extermina”.

¿Los argumentos biocéntricos y metafísicos recalcan la necesidad de respeto por la naturaleza, es tiempo de entender ese respeto, recordando que esta palabra procede etimológicamente del latín *respectus*, cuyo significado es “¿Acción de mirar atrás” entonces, quien ha mirado atrás? ¿Estamos tan concentrados en el futuro que como se evalúa lo que ya pasó? Efectivamente, debemos mirar hacia el futuro medioambiental y de la concepción de una contabilidad y auditoría medioambiental, que respete la naturaleza, procese, fiscalice y reporte información socioambiental, dentro de los principios y preceptos de la Ética Ambiental.

2.2. Aporte del Contador Profesional a la Ética Ambiental

Los delegados de los países pertenecientes a la Organización de las Naciones Unidas (ONU), en reunión celebrada en la ciudad de New York en el mes de septiembre de 2015, acordaron los nuevos objetivos de desarrollo sostenible de alcance mundial, los cuales tocan aspectos de tipo social, ambiental y económico, y para su implementación invitan a la participación de los gobiernos, el sector privado y la sociedad civil, entre otros; es decir, se requiere de la participación activa de las organizaciones para las cuales trabajan los profesionales de la contabilidad, de manera que éstos puedan dar fe del cumplimiento de las diferentes acciones emprendidas por éstas y el respectivo Estado, para garantizar el logro de dichos objetivos para este milenio.

En la actualidad, el papel del profesional contable va más allá de la presentación de informes de tipo netamente financiero gracias a los

cambios promovidos por las Normas Internacionales de Información Financiera, el acceso a información mundial, a las tendencias en materia social y medioambiental y, a los emergentes modelos contables socio ambientales, así como a las necesidades de las organizaciones que han cambiado, obligando al Contador Público o Licenciado en Contaduría Pública a involucrarse cada día más en la preparación de informes sociales y medioambientales como el propuesto por el Global Reporting Initiative (GRI), el cual proporciona un marco sobre el que las empresas presentan sin importar el sector, tamaño o ubicación, información sobre aspectos positivos y negativos relacionados con: i) el desempeño en materia de sostenibilidad relacionada con leyes, normas y códigos; ii) la influencia que ejerce y que recibe en materia de desarrollo sostenible y iii) la comparación del desempeño frente a otras organizaciones; todo lo anterior en un documento que contiene el perfil de la organización, el enfoque de la dirección; o sea, el estilo de gestión y los indicadores de desempeño económico, ambiental y social.

Otro aspecto de importancia para el profesional de la contabilidad es la necesidad de saber interpretar diferentes indicadores de tipo social y medioambiental, ofreciendo así una aproximación a la realidad de la compañía y a la toma de decisiones por parte de la administración; pero para que esto sea posible, se requiere del conocimiento de esos nuevos indicadores. Un ejemplo de esto es el producto interno bruto (PIB) verde, el cual determina el crecimiento económico teniendo en cuenta las consecuencias medioambientales, y estableciendo las pérdidas económicas para el país causadas por problemas como la contaminación, el cambio climático, la pérdida de la biodiversidad, entre otros.

Para Colombia, es importante resaltar que el desarrollo sostenible es una de las alternativas promovidas por el gobierno nacional como oportunidad para alcanzar la paz, tal como lo mencionó el Ministro de Ambiente Luis Gilberto Murillo en su visita a Londres, Reino

Unido el pasado 22 de julio del presente año: “Las acciones por la sostenibilidad ambiental y las políticas tienen una importancia estratégica en el logro de objetivos y en la consolidación de la paz. Con el fin del conflicto se reducen los impactos negativos en nuestros ecosistemas y se abren nuevas oportunidades en materia ambiental”, lo que ha generado que gran parte de los programas que se han implementado en los diferentes territorios afectados por la violencia, tenga relación con el medio ambiente y la sociedad.

Todo lo anterior, hace prever que la academia universitaria requiere la preparación del profesional contable en aspectos no solo de tipo económico y financiero, sino que hace falta el reconocimiento de aspectos de tipo social y medioambiental en los claustros educativos, en las empresas, en las entidades públicas y en la cotidianidad de las relaciones familiares y comunitarias, lo que justifica que se aborde el tema de la *Ética Ambiental* y su gran importancia en la actualidad y para el futuro de la humanidad. En este sentido, el documento de la Asamblea General de las Naciones Unidas (agosto 12 de 2015, p. 14, numeral 50) expresa: “Tal vez seamos la primera generación que consiga poner fin a la pobreza, pero quizás también seamos la última que todavía tenga posibilidades de salvar el planeta”.

La *Ética Ambiental* en la profesión del Contador Público es el pilar fundamental para ejercer su profesión, sin dejar de lado la observancia de los principios éticos establecidos por la IFAC, que, aunque no contemplan aspectos sobre desarrollo sostenible o medioambiente, la creciente necesidad de cuidar el planeta y garantizar el futuro de la humanidad si obligan a que hagamos un alto en el camino y reconozcamos el tema como urgente. Para ejemplificar esta necesidad, se puede citar el libro *Corporación 2020* que en su página 51 expone: “El valor para la sociedad de algunos recursos podría ser infinito o imposible de apreciar, como el valor de la vida humana. Es así, como la tribu Dongria Kondh en India

compuesta por 8.000 personas que viven en las colinas de Niyamgiri en el estado de Odisha, valoran como infinito el precio de las colinas en las que adoran a su deidad Niyam Raja, mientras que para la filial de la compañía británica Vedanta Recursos PLC encargada de explotación de bauxita a cielo abierto, el precio de las colinas es de 2 billones de dólares". La pregunta es, ¿cuánto considera el Contador Profesional que representa el valor de dichas colinas?

Situaciones como la descrita anteriormente son las que enfrenta y enfrentará el profesional contable, para las cuales necesitará de la *Ética Ambiental* y de un código de ética que contenga los principios medioambientales armonizados con el desempeño profesional, además de la ayuda de las grandes instituciones relacionadas con la profesión, en términos de la determinación de un marco contable estandarizado que permita establecer el impacto, positivo y negativo al patrimonio natural, y de las acciones ejercidas por las diferentes organizaciones empresariales en el desarrollo de su objeto social. En esta dirección, se destaca el trabajo adelantado por las Naciones Unidas en relación con la estrategia de implementación del sistema de cuentas ambientales económicas (SCAE) y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) a través de la "Propuesta Regional de Estrategia de Implementación del Sistema de Cuentas Ambientales Económicas 2012 (SCAE) para América Latina", que tiene en cuenta las condiciones de cada uno de los países miembros para la adopción del marco central.

2.2.1. Ética de la Responsabilidad, soporte filosófico de la Ética Ambiental

La ética de la responsabilidad propuesta por Max Weber con ocasión de la revolución del invierno de 1918/19, (Kung H., 2009), debe ser "ideológica para no degenerar en una neutra "ética del éxito" como expresión del maquiavelismo, donde cualquier "medio es bueno en función de los fines", por lo que se exige la auto moderación del

hombre y la sociedad para procurar la supervivencia intergeneracional futura; es decir, no es suficiente condenar y castigar a quien destruye los bienes naturales y el ambiente (el que contamina paga), debe sensibilizarse y educarse a las personas para que prevengan las consecuencias de sus actos y tomen decisiones conscientes sobre la asunción de la responsabilidad ante ellos.

Se es responsable éticamente cuando existe plena conciencia y se reflexiona sobre las previsibles consecuencias de las acciones, en aras de tomar decisiones valiosas o favorables y, si al cometer involuntariamente perjuicios, se asume plenamente la responsabilidad resarciendo los daños con resultados satisfactorios a los afectados.

Identificándonos con la aseveración que hace Han Kung en su discernimiento sobre la ¿Ética para qué?, es importante entender el sentido de que la ética de la responsabilidad y la ética ideológica se complementan, porque de otra manera se estaría ante una sencilla “ética de las intenciones”, como una simple auto-justificación de la propia subjetividad que pregona una relativa idea de los valores y una motivación puramente interna de la acción, por lo que no existe interés o preocupación alguna en las consecuencias con sus exigencias y repercusiones.

Entonces comprendida la concepción y alcance de la ética de la responsabilidad, se considera que su espíritu soporta y sustenta la razón de ser de la *Ética Ambiental*, donde los individuos, los gobernantes y la comunidad mundial prevengan las acciones y decisiones que se relacionen con la tierra, sean conscientes de las secuelas de los actos que impactan al ambiente y reparen los daños causados con beneficios o mejoras sustanciales y permanentes para las generaciones actuales y venideras. En este sentido, al aceptar que la tierra y la naturaleza es de todos y para bien de todos, estaríamos de acuerdo con el pensamiento de Hans Jonas citado por Alfredo

Marcos Martínez en su desarrollo sobre *Ética Ambiental* (p. 199), en su obra *“El principio de responsabilidad”*, afirma, que *“todos tenemos una intuición moral muy compartida que nos hace ser conscientes de la obligación de restituir o transmitir siempre lo que nos es legado al menos en las mismas condiciones originales, y a ser posible un poco mejor”*.

La ética ambiental debe propender por una responsabilidad global en favor de nuestro planeta para que tenga futuro. Según la respuesta dada por Hans Kung (1992) al cuestionamiento: *¿qué finalidad ética proponer para el tercer milenio?*, se piensa que debe ser aquella que invite a las personas a *“pensar y actuar desde contextos globales”*, de esta forma la comunidad mundial sería responsable con el ámbito común, el medio ambiente y el mundo futuro. Dicha convocatoria también fue realizada por el Papa Francisco (2015) en el contenido de la carta encíclica: *“Laudato Si”*, sobre el cuidado de la casa común, al referirse a la tierra, afirmando que es la que *“nos gobierna y produce diversos frutos...”* y, precisa que, *“el auténtico desarrollo humano posee un carácter moral y supone el pleno respeto a la persona humana, pero también debe prestar atención al mundo natural y tener en cuenta la naturaleza de cada ser y su mutua conexión en un sistema ordenado”*.

2.2.2. Compromiso social del profesional contable frente a la Ética Ambiental

Se precisa que el compromiso social que atiende una persona como integrante de una sociedad es una expresión de la responsabilidad social como principio rector del código de convivencia, se materializa en conductas y actuaciones en cumplimiento de una función social y, debe consultar el interés público en dirección de la obtención del bien común y colectivo.

Siendo la Contaduría Pública una profesión social por excelencia, le compete al Contador Público cumplir la misión de ser garante del patrimonio socioambiental de la organización empresarial y, por extensión, de la riqueza natural como patrimonio de propiedad de toda la comunidad universal, tanto por convicción de ser un verdadero ciudadano ecológico y ambientalmente responsable, como por la consideración que la naturaleza y sus recursos son de interés general y público.

Dentro del marco conceptual del Código de Ética de la IFAC, se preceptúa que el profesional de la contabilidad tiene la “responsabilidad de actuar en el interés público”; cuyo alcance dentro de la hermenéutica jurídica significa que todas sus actuaciones deben estar en la dirección de la obtención de un beneficio colectivo, no solo a favor de los intereses particulares del cliente o empresa que contrata sus servicios, sino por excelencia de la sociedad en su conjunto – responsabilidad social, para que en definitiva prevalece lo social sobre lo individual.

Es indiscutible, que la naturaleza es un bien común y un patrimonio social; su respeto, conservación y preservación son derechos fundamentales e inalienables que, dentro de nuestro ejercicio como profesionales contables tenemos el deber de considerarlos en su mayor dimensión jurídica y moral, tanto en la valoración del patrimonio ambiental, como en el juicio u opinión profesional sobre el impacto que produce el aprovechamiento de los recursos naturales.

La defensa del interés público o general presupone la definición del ambiente como un bien común, que por ser reconocido importante, valioso y vital para toda la comunidad, el Contador Público adquiere el compromiso social, legal y ético de ser íntegro, probo, justo y responsable, cuando se ocupe de procesar, reportar y auditar información ambiental.

En la dinámica de la función contable, el Contador Público debe responder a requerimientos de los órganos reguladores, de las sociedades civiles, de los códigos de gobernanza empresariales y ámbitos socio ambientales de proyección en que se desenvuelven, en donde la transparencia, la rendición de cuentas, la veracidad y la justicia, vislumbren el norte de sus actuaciones, dentro de unas concepciones morales y unas regulaciones medioambientales que armonicen el desarrollo sostenible, la sustentabilidad y el respeto por la naturaleza.

Considerando a la sociedad o comunidad en general como el principal usuario de la información contable, estamos ante nuevos escenarios compuestos por sistemas de información emergentes como es el caso de la Contabilidad Ambiental, que asume la valoración, medición y representación de recursos tangibles e intangibles de la naturaleza y el ambiente y, su propósito es procesar y comunicar información sobre las actividades que desarrollen las empresas y el Estado y su efecto o impacto en el patrimonio natural.

Dentro este nuevo campo de acción o de desempeño profesional, deberá el Contador Público respetar los principios de la *Ética Ambiental* y desarrollar competencias profesionales especializadas, para generar un valor agregado dentro y fuera de la organización empresarial. Este valor constituye un rango diferenciador de calidad, que se traslada a la empresa y a la sociedad en su conjunto. A la empresa porque le contribuye a potenciar su imagen o reputación de ser una entidad social y ambientalmente responsable y, a la sociedad, porque le genera credibilidad social y confianza pública.

Esta connotación ética como se explicó anteriormente, apunta a la misión que tiene el profesional contable hacia la organización y a la búsqueda de una favorable transformación social que “representan el compromiso con una serie de valores sociales elementales y con un comportamiento empresarial coherente socialmente” (Agius, y otros,

2010) a través de lograr conjuntamente tres objetivos estratégicos: económico, social y medio ambiental, agrupados bajo el neologismo de sostenibilidad (Agius, y otros, 2010), los cuales la entidad empresarial debe armonizar, siendo aquí donde el Contador Público debe jugar un rol social que como concepto antropológico traza las pautas de conducta que la sociedad le impone y espera de él, porque debe implementar los lineamientos adecuados para alcanzar un equilibrio entre valores éticos, corporativos y sociales.

Ciertamente es complejo lograr este equilibrio dentro de los preceptos de la *Ética Ambiental*, “por la dificultad de medir el impacto ambiental numéricamente en un balance o estado de resultados o cualquiera que fuese. Podemos medir y llevar más bien un control contable de dichos factores económicos que directa e indirectamente influyen y permiten converger con el área económica, ya que no se debe desconocer esta última” (Mejía Soto, 2007), ya que esta es la manera adecuada de medir este impacto, de unificarlos y darles una medida que pueda ser racional frente a la medición financiera de cada organización, para que a su vez, sea mensurable para el ambiente y la naturaleza, determinando el uso y el abuso que cada actor le da al patrimonio y recursos naturales.

A manera de reflexión final

Del abordaje temático de este escrito podemos concluir que, la *Ética Ambiental* o *Medioambiental* es una reflexión filosófica y de práctica social que contiene los preceptos morales y las regulaciones sociales para la convivencia armónica con la naturaleza, el respeto a su existencia, la conservación y preservación de los recursos naturales, de los ecosistemas y de todos los seres bióticos y abióticos, que habitan el planeta tierra.

Una de las teorías filosóficas que sustentan la razón de ser y vigencia perenne de la Ética Ambiental es el “biocentrismo”, que les confiere relevancia moral a los seres vivos, sean humanos o de otra diversidad, con derecho a respetarse su existencia y reconocerse su valioso aporte a la sustentabilidad y al desarrollo sostenible.

Al aceptarse que el desarrollo sostenible de carácter socioeconómico implica la “satisfacción de las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades”; entonces éste debe ser equilibrado, moderado, armónico y respetuoso con la naturaleza.

Considerando que la sustentabilidad en la connotación ecológica, describe “cómo los sistemas biológicos se mantienen diversos, materiales y productivos con el transcurso del tiempo y, se refiere al equilibrio de una especie con los recursos de su entorno”, debemos ser conscientes que para ser ciudadanos ecológicos y ambientalmente responsables, tendremos que restituir o transmitir siempre lo que nos es legado por la tierra y la naturaleza, al menos en la mismas condiciones originales, y de ser posible, un poco mejor como nos lo prescribe el principio de la responsabilidad-Hans Jonas-.

La ética de la responsabilidad está implícita en la Ética Ambiental, y debe comprenderse como la conciencia plena y la reflexión realística sobre las previsibles consecuencias de las acciones de aprovechamiento de los recursos naturales para tomar decisiones valiosas o favorables para la naturaleza y, si al cometer involuntariamente perjuicios ambientales se asume plenamente la responsabilidad resarcando los daños con resultados satisfactorios a los afectados, sean otros seres vivos, la naturaleza, el ambiente y el planeta tierra.

El compromiso social y profesional de los Contadores Públicos, requiere de una sensibilidad y aprehensión completa de la trascendencia vital de la Ética Ambiental para dimensionar el valor agregado que debe aportar al procesar, fiscalizar y comunicar información sobre las actividades que desarrollen las empresas y el Estado, y su efecto o impacto en el patrimonio natural como un rango diferenciador de calidad que se traslada a la empresa y a la sociedad en su conjunto. A la empresa porque le contribuye a potenciar su imagen o reputación de ser una entidad social y ambientalmente responsable y, a la sociedad porque le genera credibilidad social y confianza pública en el prestigio e importancia de la profesión contable.

Se recomienda a los órganos reguladores de la profesión contable, tanto de las normas internacionales de información financiera y contables, de aseguramiento y del código de ética para Contadores profesionales, incorporar y enfatizar en regulaciones sobre Ética Ambiental que sean armonizadas y de obligado cumplimiento en todos los países del mundo.

En los currículos y en los planes de formación del Contador Profesional debe insertarse como espacio de aprendizaje o seminario la Ética Ambiental, en tanto independiente o conformando un capítulo, unidad o un contenido de la Ética Profesional como asignatura que ya existiera dentro de las mallas curriculares de las carreras universitarias de pregrado y posgrado.

La profesión contable en su conjunto debe aportar a la consecución de los objetivos de desarrollo sostenible, aprobados por la ONU (2015) y, articularlos con requerimientos normativos internacionales, para que sea un imperativo jurídico su aplicación en el diseño e implantación de los sistemas contables y de aseguramiento de la información, tanto para entidades públicas como para empresas privadas.

La educación ética ambiental debe originarse en el seno de la familia a muy temprana edad, y desplegarse por todos los niveles educativos a medida que como seres humanos evolucionamos para convertirnos en ciudadanos ecológicos, ambientalmente responsables y proactivos, en procura de desarrollar acciones creativas como preocupación permanente por el medio ambiente, la supervivencia de la tierra y de todos los que habitamos en ella.

Referencias Bibliográficas

Agius, E., Attfield, R., Hattingh, J., ten Have, H. A., Holland, A., Kwiatkowska, T., y otros. (2010). *Ética Ambiental y políticas Internacionales*. Paris Francia: UNESCO.

Elliot, R. (1995). *La Ética Ambiental*. Environmental Philosophy: University of Queensland. p. 398.

García Gómez-Heras, J. M^a. (1997). *Ética del medio ambiente. Problema, perspectiva, historia*, Madrid, Tecnos, p. 15.

Global Reporting Initiative GRI. (2014). *Guía para elaboración de memorias de sostenibilidad G4*.

Kormondy, E. (1975): Citó por la 5^a edición de 1985, p. 237.

kung H. (1992). *Proyecto de una Ética Mundial. ¿Ética para qué?* Editorial Trotta. Barcelona. España.

Martínez, A. (2001) *Ética Ambiental*. Universidad Javeriana, Biblioteca General. Valladolid, España. p. 192, 193.

Mejía, E. y otros (2007). Contabilidad y Medio Ambiente. Editorial Universitaria de Colombia Ltda.

Naess, A. (2007) Una filosofía ambiental práctica, entre la ciencia y la sabiduría: Revista Ambiente y Desarrollo de CIPMA. Santiago de Chile.

Noguera, Patricia. (2009). El reencantamiento del mundo. Red de Formación Ambiental del PNUMA y de la Universidad Nacional de Colombia, sede Manizales.

Environmental Education in the United Kingdom, citado por Novo, 1988, p. 18.

Organización de las Naciones Unidas ONU (2015). Documento final de la Cumbre de las Naciones Unidas para la aprobación de la agenda para el desarrollo. Asamblea General. New York, Estados Unidos.

Ramírez, J. y otros (2015). Ética Profesional del Contador Público. Editorial kinesis. 1ra. edición. Colombia.

Ramírez, R. (2012) ¿puede la ética responder a la novedad de los problemas ambientales? Revista Gestión y Ambiente. Volumen 15 N° 2. Colombia. p. 7.

Sukhdev, P. (2013). Corporación 2020. Transformar los negocios para el mundo del mañana. Editorial Ecoe ediciones. Colombia, p. 50 y 79.

CAPÍTULO III

La contabilidad para la sustentabilidad: ética y buen vivir²

Eutimio Mejía Soto

Resumen

La contabilidad en su condición de ciencia moral, social y aplicada ha estado al servicio de los sistemas económicos que representan la corriente principal de la economía y el poder político, estructurada actualmente desde los lineamientos de la economía de mercado en su fase de financiarización, y caracterizada por la acumulación de riqueza financiera, el consumo superfluo y la consecuente presión excesiva sobre los recursos naturales.

La aceptación social de un estado de crisis ecológica y social llevó a que el saber contable fuera comprendido desde otras concepciones epistemológicas, ontológicas y axiológicas, posibilitando de esta manera el surgimiento de propuestas paradigmáticas ancladas en la importancia de la vida, la protección-conservación ecosistémica y la sustentabilidad de la riqueza natural. La nueva contabilidad se reclama un saber moralmente comprometido, para lo cual crea campos de concertación amplia e incluyente con otros saberes socialmente construidos, pero siempre comprometidos con la búsqueda de respuestas a la necesidad de protección de la vida en todas sus formas, para la presente y las futuras generaciones.

²Documento resultado parcial de la investigación "Fundamentación epistemológica de una propuesta para la contabilización de los activos ambientales en función de la sustentabilidad de los recursos naturales en el marco de la Biocontabilidad" (2018-2019) propuesta desarrollada en el marco del Postdoctorado en Filosofía de la Ciencia y la Sustentabilidad orientado en la Universidad UACH-México. El estudio realizado se encuentra adscrito al macro-proyecto de investigación de formulación, construcción y consolidación de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C, liderado por la Red de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables REDICEAC.

Palabras clave: contabilidad, consumo, desarrollo, economía, sustentabilidad, vida.

Introducción

La contabilidad no constituye una estructura teórica, conceptual y aplicada única, por el contrario, es campo del saber polisémico, multifuncional y polivalente que puede servir a múltiples intereses, muchos de ellos antagónicos y contradictorios.

La contabilidad estuvo al servicio del esclavismo, del feudalismo, del socialismo, del capitalismo primigenio y del neoliberalismo. El saber contable puede estar al servicio de la acumulación arbitraria de riqueza, de la distribución justa, de la sustentabilidad y de la destrucción y agotamiento del patrimonio natural; es decir, no es un saber bueno o malo en sí mismo, sino dependiendo de la función a la que lo oriente la estructura de poder encargada de direccionar éticamente este saber.

En la última mitad del siglo, la investigación contable ha desarrollado trabajos tendientes a establecer la relación naturaleza, empresa y hombre, generando diferentes marcos teórico-conceptuales que explican y desarrollan posibilidades contables para el reconocimiento, la medición, la presentación, revelación de información y determinación de criterios para la óptima toma de decisiones con respecto al tema. Los modelos y sistemas contables desarrollados que representan la riqueza en función de la relación del hombre en la naturaleza (sistemas socio-ecológicos) se pueden clasificar en tres categorías:

- 1. Contabilidad para el desarrollo sostenible:** orientada al mantenimiento del crecimiento económico, propósito que no lo explicitan y que por todos los medios intentan ocultar. Conciben la naturaleza como un bien que debe ser protegido para garantizar la

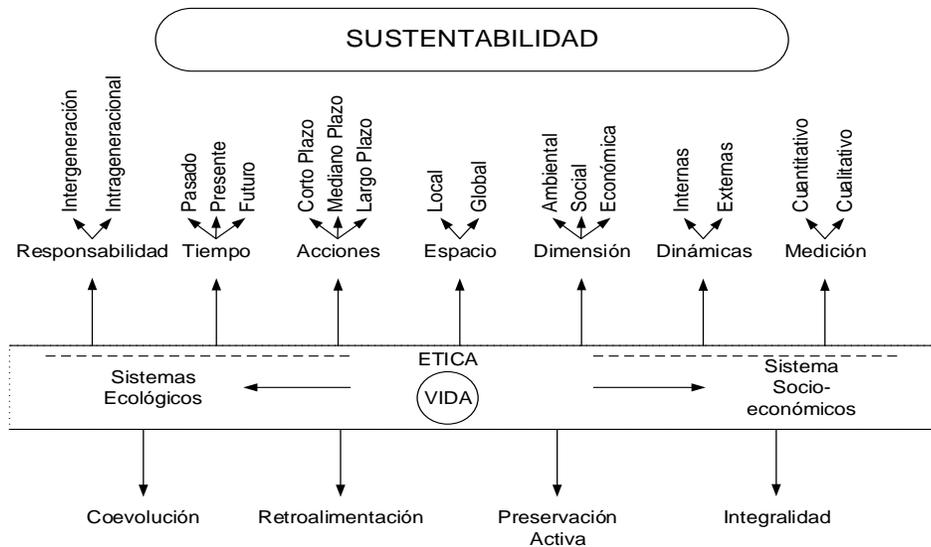
satisfacción de las necesidades humanas de la presente y las futuras generaciones, consideran que los recursos hay que protegerlos en función de su utilidad, no del valor intrínseco que tiene la naturaleza en sí.

2. Contabilidad para la sostenibilidad: orientada al mantenimiento de capital aportado por los proveedores de capital de riesgo de las organizaciones. La protección y cuidado de la riqueza natural permiten que la organización obtenga grandes beneficios, reflejados en imagen corporativa, mejor relación con los grupos de interés y beneficios directos a través de la explotación directa. La naturaleza es una fuente de recursos para extraer y un sumidero de residuos para arrojar los desechos del sistema de producción y consumo.

3. Contabilidad para la sustentabilidad: orientada a la protección y conservación de la riqueza natural. Los propósitos económicos y sociales deberán estar supeditados a los fines superiores del cuidado de la naturaleza. El hombre debe conocer las leyes de la naturaleza para respetarlas, se abandona la idea de control humano de lo natural, el patrimonio natural es insustituible por capital artificial, concibe que el hombre es una especie que requiere de la naturaleza para vivir, y debe protegerla para vivir en dignidad, no sólo como especie sino como parte de un ecosistema.

La sustentabilidad es una concepción ética con fundamento científico que establece la capacidad que tienen los sistemas socio-ecológicos de conservar las condiciones bio-geo-físicas espacio-temporalmente óptimas para la preservación activa de la vida en todas sus manifestaciones en términos de calidad, cantidad, tiempo y espacio; para alcanzarla, los sistemas socio-económicos deben contemplar las limitaciones de la naturaleza y los impactos de las acciones del hombre como parte de ella; debe además reconocerse la integridad autónomo-relacional de la biodiversidad y la

pluriculturalidad en procesos permanentes de retroalimentación constructiva, implicando acciones comprometidas en el marco de la responsabilidad intra e intergeneracional en las dimensiones ambiental, social y económica, permitiendo dinámicas progresivas internas y externas de los procesos ecosistémicos.



Gráfica 1. Items de la sustentabilidad
Fuente: elaboración propia

Amparados en la anterior definición de sustentabilidad, se concibe la biocontabilidad como una disciplina que se adhiere firmemente a la concepción moral de la contabilidad. El profesional de este campo asume de esta manera una relevancia y trascendencia que supera el ámbito económico para ampliar su responsabilidad a las dimensiones ambiental y social de la riqueza; la finalidad de protección del interés financiero de los proveedores de capital de riesgo, es reemplazada por el propósito mayor de conservación de las condiciones

ecosistemicas, de forma tal que la rendición de cuentas a la sociedad en general constituye un salto cualitativo y cuantitativo en materia de a quién, cómo y para qué informar.

3.1. ¿Qué es el Buen Vivir?

Las Constituciones Políticas ecologistas-humanistas de algunos países, siembran una esperanza en los pueblos del mundo donde el derecho a soñar ha desaparecido, porque el eco ensordecedor del discurso colonial, economicista, consumista y hegemónico parece no dar tregua ni posibilidad de pensar que un nuevo y mejor mundo es posible. El mercado, cual emperador omnipotente, ha silenciado por diversos medios los discursos alternativos e incluyentes; el lenguaje único del éxito económico silencia las formas de pensar y vivir que desde las comunidades se proclaman responsables con el futuro de la naturaleza y la sociedad. “El pienso, luego existo”, ha dado paso al fatídico consumo, luego existo.

El presidente de la constituyente de Montecristi (Ecuador), afirma que “el Buen Vivir, en esencia, es el proceso de vida que proviene de la matriz comunitaria de pueblos que viven en armonía con la naturaleza. El Buen Vivir constituye un paso cualitativo importante al superar el tradicional concepto de desarrollo y sus múltiples sinónimos, e introduce una visión diferente mucho más rica en contenidos, y, por cierto, más compleja” (Acosta, 2013, p.15). Este lenguaje se aleja de los rimbombantes discursos del capitalismo actual que, bajo la sombra de la democracia promete un desarrollo duradero y justo para todos, mientras su práctica real es de exclusión y marginalidad.

La búsqueda de soluciones a la crisis ambiental y social exige caminos multidimensionales y plurales, “se precisa superar aquellas visiones simplistas que convirtieron al economicismo en el eje de la

sociedad. Esta es una apuesta por un futuro diferente, que no se logrará exclusivamente con discursos radicales carentes de propuesta” (Acosta, 2013, p.17). El paradigma del consumo y el derroche ha diseñado discursos que justifican los comportamientos sociales no responsables que comprometen tanto las acciones de los productores y los consumidores; en tal sentido, el paradigma del cuidado y la conservación deberá construir sus propios marcos teóricos, conceptuales y procedimentales que expliciten la importancia de impulsar nuevas relaciones del hombre en la naturaleza, lo que necesariamente implicará repensar el valor e importancia de los recursos representativos de la riqueza ambiental, social y económica.

El modelo de producción, consumo y acumulación actual no está en función de la vida y la sustentabilidad ecosistémica. Las visiones eco-céntricas, biométricas y post-humanistas presentan propuestas en función de “la defensa de la vida en contra de esquemas de organización de la producción antropocéntricos, causantes de la destrucción del planeta por la vía de la depredación y la degradación ambientales” (Acosta, 2013, p.18). El capitalismo y el socialismo pueden derivar en enfoques totalitaristas que niegan la democracia, la justicia y la dignidad, en tal sentido, el lenguaje de la sustentabilidad se reclama transversal, holístico, incluyente y posible.

La identificación y divulgación de los problemas ambientales y sociales que caracterizan la crisis planetaria no constituye una posición intelectual apocalíptica, por el contrario, es el reconocer el problema para enfrentarlo con optimismo y visión esperanzadora, quizá en la confianza que si vemos venir la tragedia podremos salvarnos de ella, o por lo menos, disminuir sus efectos negativos, es decir, la administración del riesgo cobra plena vigencia. Aquí la contabilidad constituye un lenguaje que puede salvaguardar la naturaleza y la sociedad, si y sólo si, logra advertir y detener de forma total o parcial los impactos de las organizaciones que,

enceguecidas por el lucro económico, olvidan que la defensa de la vida es un imperativo moral imposible de claudicar.

“Sí, otro mundo será posible si se lo piensa y organiza desde los Derechos Humanos-políticos, económicos, sociales, culturales y ambientales de los individuos, de las familias y de los pueblos-, así como desde los Derechos de la Naturaleza” (Acosta, 2013, p.20). Es loable y altamente plausible que, desde los países latinoamericanos, y para el caso específico desde la tierra del Mariscal Sucre se esté proyectando para el mundo una nueva forma de pensar y de vivir en armonía con la naturaleza. La gallardía de formular los derechos de la naturaleza más allá de los ditirambos y diatribas jurídicas que pueda generar, constituye en esencia un hito en la comprensión del hombre en la naturaleza y su papel protagónico en la conservación, mantenimiento, protección y cuidado de esta. “Con su postulación de armonía con la naturaleza, con su oposición al concepto de acumulación perpetua, con su regreso a valores de uso, el Buen vivir, en tanto propuesta abierta y en construcción, abre la puerta para formular visiones alternativas de vida” (Acosta, 2013, p.21).

Arturo Escobar (2007, p.29) explica claramente como el lenguaje agenciado desde las naciones autodenominadas desarrolladas han utilizado la expresión “tercer mundo” para garantizar sobre estas naciones la imposición de instrumentos de control y mando. “No se puede sostener más el discurso del desarrollo que justifica visiones de dominación y exclusión, de raigambre colonial” (Acosta, 2013, p.21). Las imposiciones del centro-orbita impiden que las naciones de la periferia construyan sus propias dinámicas de vida, sus aspiraciones, ideales y formas de lograrlo; de tal forma, que el discurso dominante se ha convertido en un obstáculo para el “buen vivir” como visión no hegemónica del ideal de vida y cosmovisión trascendental de sentido.

Desde diferentes orillas el pensamiento latinoamericano se levanta contra las estructuras hegemónicas del poder central internacional.

“La inflexión decolonial como una corriente intelectual definida en torno a una serie de problematizaciones que ha elaborado un sistema más o menos coherente de conceptos para dar cuenta de éstas, y que ha constituido una narrativa sobre sus genealogías y alcances intelectuales y políticos. A nuestra manera de ver, los intelectuales asociados a la configuración y consolidación de este proyecto decolonial buscan contribuir mediante intervenciones decoloniales, a hacer posible la transformación no sólo de los contenidos sino también de los términos (de las condiciones) de las conversaciones sobre el sistema mundo moderno/colonial y sus diversas articulaciones locales” (Walter Mignolo, citado por Restrepo & Axel, 2010, p.22). La inflexión decolonial es diferente a la Teoría postcolonial y los estudios postcoloniales que “se refieren a la experiencia colonial como estructurante tanto del colonizado como del colonizador, y esto no sólo en el pasado sino también en el presente” (Restrepo & Axel, 2010, p.23).

El autor estructura las ideas iniciales bajo las siguientes claridades: primero establece la distinción entre colonialismo y colonialidad (Restrepo & Axel, 2010, pp.15-17); segundo explica que la colonialidad es el ‘lado oscuro’ de la modernidad (pp.17-18), y tercero, expone la problematización de los discursos euro-centrados e intra-modernos de la modernidad (pp.18-19). El cuarto punto asociado al poder en el sistema-mundo, el quinto en relación con el “paradigma otro” y el sexto como aspiración de proyecto decolonial.

Frente al primer punto, los autores consideran prioritario la claridad terminológica de esta corriente de pensamiento, empezando por establecer lo que es colonialismo y colonialidad, en tal sentido transcribimos las siguientes expresiones:

a. Colonialismo: “refiere al proceso y los aparatos de dominio político y militar que se despliegan para garantizar la explotación del

trabajo y las riquezas de las colonias en beneficio del colonizador” (Restrepo & Axel, 2010, p.15).

b. Colonialidad: “es un fenómeno histórico que se extiende hasta nuestro presente y se refiere a un patrón de poder que opera a través de la naturalización de jerarquías territoriales, raciales, culturales y epistémicas, posibilitando la re-producción de relaciones de dominación; este patrón de poder no sólo garantiza la explotación por el capital de unos seres humanos por otros a escala mundial, sino también la subalternización y obliteración de los conocimientos, experiencias y formas de vida de quienes son así dominados y explotados” (Restrepo & Axel, 2010). “La colonialidad es un patrón o matriz de poder que estructura el sistema mundo moderno, en el que el trabajo, las subjetividades, los conocimientos, los lugares y los seres humanos del planeta son jerarquizados y gobernados a partir de su racialización, en el marco de operación de cierto modo de producción y distribución de la riqueza” (p.16).

Frente al colonialismo y la colonialidad, el pensamiento crítico, libre y contra-hegemónico de las naciones que padecen estas dinámicas de dominación, desarrollan corrientes de pensamiento y acción que propenden por romper con los lazos de subyugación que históricamente se han creado, consolidado y mantenido. Los dos siguientes términos expresan tal consideración:

a. La descolonización: “indica un proceso de superación del colonialismo, generalmente asociado a las luchas anticoloniales en el marco de estados concretos. La descolonización se tiende a circunscribir a lo que se ha denominado independencias políticas de las colonias, que para las Américas empieza a finales del XVIII y aún no termina (piénsense en el caso de Puerto Rico o Martinica)” (Restrepo & Axel, 2010, p.16).

b. La decolonialidad: “refiere al proceso que busca trascender históricamente la colonialidad. Por eso, la decolonialidad supone un proyecto con un calado mucho más profundo y una labor urgente en nuestro presente; supone subvertir el patrón de poder colonial, aun luego de que el colonialismo ha sido quebrado” (Restrepo & Axel).

El segundo punto, señala que la colonialidad es el lado oscuro de la modernidad, señalando que suele escribirse modernidad/colonialidad en el sentido de entenderse como inmanentes. “Cuando se dice que la colonialidad es producida por la modernidad ello se refiere a que cuando algo o alguien es imaginado o definido como moderno al mismo tiempo está implícitamente indicando un algo o alguien que no lo es. No hay un nosotros (modernidad) sin que al mismo tiempo se defina un no-nosotros, un ellos (no modernidad)” (p.18).

El tercer aspecto refiere a los discursos euro-centrados e intra-modernos, que “suponen que la modernidad se origina en Europa y que de allí es exportada o se difunde, con mayor o menor éxito a otros lugares del mundo y, de otro, asumen que la modernidad se entiende desde problemáticas y categorías modernas” (Restrepo & Axel). La inflexión decolonial y otros autores plantean posiciones descentralizadas, afirmando que las sociedades son resultantes del sistema geopolítico que no necesariamente se explican por la determinación del centro hacia la periferia, hasta el punto de señalar que muchos aspectos que son adjudicados al pensamiento europeo en realidad fueron creados y tienen su génesis fuera de Europa.

El cuarto punto refiere a “pensar en términos de sistema mundializado de poder”. Señalan los autores que “el sistema-mundo es la unidad de análisis de la inflexión decolonial, no el estado nación o la región como si existieran por sí mismas” (Restrepo & Axel, 2010, p.19). El estudio de las condiciones locales debe realizarse en el marco de las dinámicas globales, como expresión de dominio y expansión

de un pensamiento globalizador de las condiciones de supremacía del centralismo impulsado por la modernidad.

El quinto aspecto “antes que un nuevo paradigma la inflexión decolonial se considera a sí misma como un paradigma otro”, no constituye por lo tanto una nueva mirada desde las corrientes tradicionales, sino un irrumpir más allá de los contenidos, es decir, desde los enclaves mismos de los prototipos establecidos; concibe que el conocimiento obedece a contextos y determinaciones geopolíticas, en tal sentido, se opone a la asepsia epistémica y la neutralidad científica, por considerarla imposible, en el marco de relaciones del sistema-mundo (p.18).

La sexta proposición, indica que “la inflexión decolonial aspira a consolidar un proyecto decolonial”, constituye una ruptura epistémica, convoca una ética y una política pluriversa, se distancia de las concepciones eurocéntricas universalizadoras y anuladoras del pensamiento múltiple, es un reconocimiento de los diversos discursos, sin estar sometidos a la estratificación que divide el mundo entre quienes crean y quien aplican el conocimiento. La inflexión decolonial a juicio de los autores se aparta tanto de la izquierda como de la derecha, una vez que reclama su independencia epistémica (Restrepo & Axel). La inflexión decolonial muestra distancia con el post-estructuralismo y el postmodernismo, reconociendo que está más cerca de los discursos propios latinoamericanos.

El eurocentrismo y el anglo-usa-centrismo han anclado su ideología en las estructuras de pensamiento de las naciones denominadas en vías de desarrollo, por lo tanto, las naciones no desarrolladas consideran que sólo lo que proviene de Europa y de Estados Unidos es digno de valor, desde el conocimiento hasta los artefactos de consumo. La realidad refleja un desprecio por lo local, por lo ancestral y una sobre-admiración por lo proveniente de las autocalificadas naciones ricas. “El Buen Vivir cuestiona el concepto

eurocéntrico de bienestar y, en tanto propuesta de lucha, enfrenta la colonialidad del poder” (Acosta, 2013, p.22). El llamado es a reconocer lo local, lo campesino, lo indígena, lo autóctono como digno de alto valor, como factor de orgullo y respeto; el primer paso para lograrlo es superar la opción de querer ser como ellos, de querer imitar siempre a los anglosajones por considerarlos falsamente como superiores al resto de la humanidad.

El modo de vida que sostienen los habitantes de Estados Unidos y Europa no es posible reproducirlo a escala global, el planeta no tiene los recursos suficientes ni la capacidad de asimilar tal generación de residuos. “En el mundo se comprende, paulatinamente, la inviabilidad global del estilo de vida dominante. El Buen Vivir, entonces, se proyecta, adicionalmente, como una plataforma para discutir respuestas urgentes frente a los devastadores efectos de los cambios climáticos en el planeta. El crecimiento material sin fin podría culminar en un suicidio colectivo” (Acosta, 2013).

Ya en Aristóteles (384-322 a.C.) se señala que la felicidad es el fin último del hombre, “vivir bien, eudaimonia, término traducido comúnmente como felicidad o bienaventuranza”. En la obra *Ética Nicomáquea* el estagirita afirma que “consideramos suficiente lo que por sí solo hace deseable la vida y no necesita nada, y creemos que tal es la felicidad [...]. Es manifiesto, pues, que la felicidad es algo perfecto y suficiente, ya que es el fin de los actos”. “llamamos perfecto lo que siempre se elige por sí mismo y nunca por otra cosa. Tal parecer ser, sobre todo, la felicidad, pues mientras que los honores, el placer, la inteligencia y toda la virtud los deseamos en verdad, por sí mismos, pero también los deseamos a causa de la felicidad, pues pensamos que gracias a ellos seremos felices. En cambio, nadie busca la felicidad por estas cosas, ni en general por ninguna otra [extracción del libro *La Política*]” (Rodríguez, 2015, pp.14-15). Las palabras anteriores, ratifican que para el autor la

felicidad es un fin en sí mismo, se requiere por sí mismo, y no como un medio para alcanzar otro fin.

La felicidad debe entenderse como un camino, como una actividad, como un proceso y no como un estado final. La felicidad es una concepción grupal, conjunta y comunitaria, no puede ser entendida de forma individual. “El fin de la ciudad es, pues, el vivir bien [...]. Una ciudad es la comunidad de familias y aldeas para una vida perfecta y autosuficiente, y ésta es, según decimos, la vida feliz y buena” (Rodríguez, 2015, p.15). Si la felicidad es el bien supremo, la riqueza será entendida como un medio, como un instrumento que ayuda en el proceso para la vida feliz y buena. La felicidad posiblemente tampoco tenga un carácter de bien supremo, porque algunos individuos podrán no aceptar dicho anhelo, podrán pretender otro estado, criterio que deberá ser valorado y aceptado, de lo contrario se asistiría a un nuevo totalitarismo, en este caso la felicidad no sería una posibilidad sino una imposición.

La riqueza económica no puede acumularse por parte de unos pocos porque afecta a los individuos y a la comunidad. “El límite de la riqueza viene dado por su propia finalidad: en la medida en que constituye un medio de satisfacer las necesidades propias de la vida, el límite de dichas necesidades constituye a su vez el límite natural de la riqueza” (Rodríguez, p.16). Si la riqueza es un medio o un instrumento para alcanzar la felicidad, el defecto (carencia) o el exceso de dicho medio no contribuye a alcanzar dicho fin, sino que por el contrario aleja a los poseedores en abundancia y a la comunidad en general al logro de la buena vida. La contabilidad ha realizado un trabajo inconcluso, informa con respecto a la existencia y la circulación de la riqueza, pero no con respecto a la causa y fuente de dicha riqueza y las consecuencias de su acumulación o distribución.

“Cualquiera que crea que puede durar el crecimiento exponencial para siempre en un mundo finito, es loco o economista” (Acosta, 2013, pp.22,23). Europa-Norteamérica logran sostener tal nivel de consumo y derroche gracias a la explotación de recursos naturales y de riqueza económica que expolían de las naciones periféricas del mundo. Asia, África y Latinoamérica (entre otros) se han convertido en la despensa del “mundo desarrollado”. Si nuestros gobiernos cerraran la llave de la transferencia de riqueza hacia esas naciones, la calificación de países ricos y pobres podría cambiar, sería el momento definitivo de saber quién necesita de quién. Aquí la contabilidad tiene mucho que decir, empezando por valorar la riqueza local que ha sido excluida siempre de los sistemas de información contable. Hasta ahora el saber contable ha guardado un silencio cómplice frente al despojo de los pueblos periféricos, situación que explica la excesiva acumulación de las clases orbitales y por ende la constante ampliación de la brecha que trae consigo injusticia, pobreza, exclusión y marginalidad. El cálculo de la deuda ecológica es un primer paso en este tránsito contable de precio al valor, del mercado a la vida.

“La mayoría de la población mundial no alcanza el bienestar material, se están afectando la seguridad, la libertad, la identidad de los seres humanos” (Acosta, 2013, p.23). Indicadores múltiples señalan que las condiciones actuales de vida son superiores a las condiciones de vida de décadas anteriores, tal afirmación parece contradictoria con la frase que encabeza el párrafo, pero en realidad las dos cosas suceden. La esperanza de vida ha mejorado, la forma de enfrentar las enfermedades es hoy más eficiente, las condiciones de morbilidad y mortalidad de las madres en parto y neonatos son más seguras, entre otros factores que estimulan el optimismo capitalista.

A pesar de ello, las diferencias sociales, entendidas como brechas entre los grupos poblacionales, lleva a pensar que la desigualdad es la nota característica de la actualidad como lo han expuesto entre otros

Joseph Eugene Stiglitz (Premio Nobel de Economía) y Thomas Piketty. Estamos en un mundo mejor, pero no es mejor para todos, para algunos es el peor de los mundos posibles.

“Hoy también la mayoría de las habitantes del planeta tampoco participan de los beneficios del progreso, están excluidos o reciben apenas algunas migajas. No tienen, en muchos casos, ni el privilegio de ser explotados” (Acosta, 2013, p.23). La clasificación de países en el mundo ha especializado a unas naciones en ganar y a otras en perder, como bien lo define Eduardo Galeano en el clásico “Las venas abiertas de América Latina”. El interés que los países “ricos” han mostrado por algunos pobres está (hipotéticamente) relacionado con la riqueza que estos últimos poseen. Sí la contabilidad valorara, toda la riqueza integral de las naciones muy seguramente podría dar cuenta de la valoración de las riquezas naturales y sociales, para de esta forma explicar porque algunos países están por fuera del interés global, allí los poderosos no llegan en nombre de la libertad y la democracia a defender la dignidad de dichos pueblos. Los Estados Unidos y los estados gendarmes de Europa defienden los pueblos del mundo, pero con una condición, que dichos pueblos sean ricos en recursos naturales o que estén ubicados en puntos geoestratégicamente privilegiados, con un solo propósito: despojarlos de su riqueza.

La doctrina de los “países mayores de edad” y su deber frente a los “países menores de edad” está supeditada a una sola condición, la obediencia sin crítica; el credo al consumo cual báculo para alcanzar el impuesto camino a seguir del progreso, el crecimiento y el desarrollo, modelo que debe ser aceptado sin enjuiciamiento, ni revisión, el desarrollo como fin no puede ser enjuiciado según los cánones de los organismos multilaterales Banco Mundial y Fondo Monetario Internacional. “La difusión global de ciertos patrones de consumo, en una pirueta de perversidad absoluta, se infiltra en el imaginario colectivo, aun de aquellos amplios grupos humanos sin

capacidad económica para acceder a ese consumo, manteniéndolos presos del deseo permanente de alcanzarlo” (Acosta, 2013, p.23). La economía del desarrollo está tan anclada en los países orbitales y sus periféricos, que incluso los sectores más desposeídos se convierten en los grandes defensores de un sistema que los ha excluido sin compasión alguna.

“La resolución de los problemas exige entonces, una aproximación multidisciplinaria” (Acosta, 2013, p.24). Una propuesta amplia debe superar hasta la propia multidisciplinaria, el diálogo de saberes es más incluyente e integrador, la solución de problemas debe convocar a las ciencias, a las disciplinas, a las tecnologías y a las técnicas científicas, pero también debe emplazar a los saberes no académicos, no institucionales, los cuales en muchas ocasiones deberán ocupar el primer lugar por la importancia que representan. La ciencia se ha autoproclamado como el saber más importante socialmente, dicha proclama deberá claudicar en reconocimiento de la importancia de todas las formas de conocimiento, incluyendo los saberes ancestrales, indígenas, campesinos, artesanales, entre otros.

“La imperiosa necesidad de impulsar en el mundo la vida armónica entre los seres humanos y de estos en la naturaleza; una vida que ponga en el centro la autosuficiencia y la autogestión de los seres humanos viviendo en comunidad” (Acosta, p.25). La ciencia no ha sido el camino más expedito para lograr una relación de armonía entre los sistemas sociales y los sistemas ecológicos, por el contrario, la ciencia ha contribuido a propiciar y profundizar las tensiones en las cuales el hombre se ha obsesionado con el control de la naturaleza, sin reconocer que en realidad ha perdido las condiciones propicias para una vida digna en la tierra, hasta el punto de estar en riesgo la continuidad de la existencia futura de la especie humana. La sociedad ha malinterpretado la idea de ciencia, considerando que el éxito de esta se mide en artefactos, bienes y servicios, de los cuales muchos son innecesarios. “Habrà, entonces, que superar la idea del

progreso entendida como la permanente acumulación de bienes materiales y tecnológicos” (Acosta, p.25).

“Desde mediados del siglo XX un fantasma recorre el mundo... ese fantasma es el desarrollo, y a pesar de que la mayoría de personas con seguridad no cree en fantasmas, al menos en algún momento ha creído en << el desarrollo>>, se ha dejado influir por << el desarrollo>>, ha perseguido << el desarrollo>>, ha trabajado por << el desarrollo>>, ha vivido del << desarrollo>>... y es muy probable que lo siga haciendo en la actualidad” (Acosta, p.27). El fantasma actual es el desarrollo, aquella invención en términos de Arturo Escobar, que ha encandilado las generaciones de posguerra. El desarrollo cual supuesto positivo, se eleva como anhelo incuestionable en la sociedad actual, otra suerte tendría, si el concepto se pensara, analizara y comprendiera desde sus verdaderas causas y sus desastrosos efectos.

Las promesas del modelo de desarrollo no se han cumplido, el bienestar prometido para todos nunca llegó, el crecimiento económico permitió la acumulación, pero no la distribución, la desigualdad se profundiza y la pobreza se agudiza; a la par la riqueza se concentra. “Debemos embarcarnos en un nuevo programa que haga disponibles nuestros avances científicos y nuestro progreso industrial para la mejora y crecimiento de las áreas subdesarrolladas. Más de la mitad de la población del mundo vive en condiciones que se acercan a la miseria, su alimentación es inadecuada, son víctimas de la enfermedad; su vida económica es primitiva y estancada, su pobreza es un lastre y una amenaza tanto para ellos como para las áreas más prósperas. Por primera vez en la historia, la humanidad tiene los conocimientos y habilidades para aliviar el sufrimiento de esas personas” (Acosta, p.28). Actualmente impera una teoría de la contabilidad para el desarrollo, que debe ser contrastada con una visión de la contabilidad para la sustentabilidad y la vida, es decir, transitar del paradigma del consumo al paradigma del cuidado y la conservación.

La ciencia ha estado al servicio de la acumulación de riqueza económica que se concentra en pocas manos. Los desarrollos científicos que podrían estar al servicio de la humanidad están en esencia al servicio de las grandes corporaciones que priorizan el interés de los dueños del capital y excluyen las necesidades de las mayorías que deben padecer las consecuencias de la pobreza y la marginalidad social. Si las grandes farmacéuticas disminuyeran en pocos puntos sus colosales utilidades, la sociedad podría liberarse de las grandes enfermedades que azotan la humanidad, pero el interés de las compañías de medicamentos no es la buena salud, su interés es que las enfermedades sean crónicas, que no se encuentre o aplique la cura definitiva; su propósito puede estar más centrado en el surgimiento de nuevas enfermedades antes que en erradicar las existentes. Los contables no deberán limitarse a informar de las utilidades económicas de estas empresas, sino de informar de los costos sociales y ambientales de las mismas.

“Cuando crisis múltiples y sincronizadas ahogan al planeta, nos encontramos con que este fantasma [el desarrollo] ha provocado y sigue provocando funestas consecuencias. El desarrollo puede incluso no tener contenido, pero justifica los medios y hasta los fracasos. Hemos aceptado las reglas del << todo vale >>. Todo se tolera en nombre de la salida del subdesarrollo. Todo se santifica en nombre de una meta tan alta y prometedora: tenemos que al menos parecernos a los superiores y para lograrlo, cualquier sacrificio vale” (Acosta, 2013, p.34). Los pueblos periféricos del mundo tienen el derecho de trazar su propio futuro y construir los caminos de sus propios sueños, los cuales podrán estar muy alejados de la imposición central del desarrollo como única concepción del modelo único.

La sociedad actual ha pasado por alto la discusión entre medios y fines. Los valores parece que han equivocado el sentido, hasta el punto de que dan más importancia al tener que al ser. Los medios

parece que se han convertido en los fines, y el desarrollo ha sido considerado como el máximo bien, sin importar el costo de buscarlo, independiente de su posibilidad de alcanzarse. “Por eso aceptamos la devastación ambiental y social a cambio de conseguir <<el desarrollo>>. Por el desarrollo, para citar un ejemplo, se acepta la grave destrucción social ecológica que provoca la megaminería, a pesar de que ésta ahonda la modalidad de acumulación extractivista heredada desde la colonia. Y que es una de las causas directas del subdesarrollo” (Acosta).

“<<El desarrollo>>, en tanto proyección global, como anotó Aníbal Quijano (2000), se convirtió en:

Un término de azarosa biografía (...) Desde la Segunda Guerra Mundial ha cambiado muchas veces de identidad y de apellido, tironeado entre un consistente reduccionismo economicista y los insistentes reclamos de todas las otras dimensiones de la existencia social. Es decir, entre muy diferentes intereses de poder. Y ha sido acogido con muy desigual fortuna de un tiempo a otro de nuestra cambiante historia. Al comienzo sin duda fue una de las movilizadoras propuestas de este medio siglo que corre hacia su fin. Sus promesas arrastraron a todos los sectores de la sociedad y de algún modo encendieron uno de los más densos y ricos debates de toda nuestra historia, pero fueron eclipsándose en un horizonte cada vez más esquivo y sus abanderados y seguidores fueron enjaulados por el desencanto” (Acosta, p.35).

La discusión no debe centrarse en qué tipo de desarrollo se necesita o cuál es posible, o qué adjetivo debe acompañar al término para calificarlo (endógeno, sostenible, sustentable, social, humano, etc.), la discusión debe llevarse a un planteamiento diferente, en el cual se piense qué concepción distinta al desarrollo se necesita y debe movilizar la acción de los pueblos. Si una de las posibles soluciones socio ambientales es abandonar el ideal de desarrollo, y reemplazarlo

por otro ideal más entronizado con las realidades naturales y sistémicas de la vida. Es hora de abandonar la idea fallida del desarrollo, para que los países periféricos puedan pensar el modelo que necesitan conforme a sus necesidades, lejos de la imposición de las naciones que se han abrogado el derecho de imponer sus sueños a toda la humanidad.

El crecimiento económico infinito en un mundo finito es una aspiración irrealizable. Algunos académicos y pseudo-académicos han querido salvar la contradicción indicando que crecimiento es diferente a desarrollo, esta respuesta es más cosmética que real. Los países avanzan en las mediciones del crecimiento, la generación de riqueza y el éxito empresarial, pero cuáles son los instrumentos que nos indican el impacto que dicho crecimiento ha tenido en la sociedad y en la naturaleza. Las mediciones integrales que pretenden armonizar el Producto Interno Bruto con el impacto a la naturaleza o a la sociedad, no dejan de ser esfuerzos académicos o institucionales aislados que poco o nada son utilizados por los técnicos encargados de fundamentar la información para que las autoridades tomen decisiones. Los factores ambientales y sociales no son los principales aspectos a la hora de tomar decisiones ni en el sector público ni privado, a pesar de ello, crecen y se expanden los slogans de responsabilidad ambiental y social de las organizaciones. El rostro ambiental de las empresas en muchos casos constituye la nueva faceta del marketing corporativo, que permite vestir de verde a las más depredadoras, extractivitas compañías nacionales y multinacionales.

“Tiene razón Eduardo Gudynas cuando concluye que no tiene futuro la acumulación material mecanicista e interminable de bienes, apoltronada en el aprovechamiento indiscriminado y creciente de la naturaleza” (Acosta, 2013, p.41). Los recursos son finitos irremediablemente, en tal sentido los niveles de consumo deben estar supeditados a la cantidad de recursos no renovables existentes y a los

niveles de reproducción y recuperación de los recursos renovables; si el nivel de consumo es superior a la capacidad de la naturaleza, se genera un agotamiento y degradación de la riqueza natural; situación de la cual la economía, la contabilidad, las finanzas y la administración deben dar cuenta – hasta ahora su finalidad no ha sido la protección de los mismos, sino la explotación de estos. La crítica va más allá de la mera identificación del desequilibrio entre la oferta natural y la demanda social, se pretende identificar responsabilidades y adoptar decisiones trascendentales que modifiquen el rumbo de la insustentabilidad.

Algunos autores han intentado bajo loables y plausibles propósitos corregir la senda del término desarrollo, dichos trabajos son dignos de respeto, a pesar de que sea muy posible que lo que se requiere es abandonar de raíz la idea del desarrollo más que intentar corregirlo. A continuación, un ejemplo digno de reconocimiento, “el concepto Desarrollo Humano basado principalmente en las ideas de Amartya Sen fue propuesto ya en los años noventa. Busca medir el desarrollo humano, entendido como un proceso de ampliación de oportunidades y de capacidades de las personas y no un aumento de la utilidad y de la satisfacción económica. Este concepto promueve la utilización del Índice de Desarrollo Humano. Ya no se contabilizó solo el crecimiento económico, sino que aparecieron otros elementos dignos de valoración: salud, educación, igualdad social, cuidado de la naturaleza, equidad de género y otros” (Acosta, p.43).

La necesidad imperiosa de pensar en el camino más expedito para alcanzar la realización humana, ha llevado a comprender que dicho alcance deberá ser más ambicioso para lo cual es imprescindible superar el antropocentrismo y centrarse en la preservación y defensa de la existencia digna de todas las formas de vida; para lograrlo deberá reconocer que el desarrollo es una idea malograda que ha impregnado de lucro salvaje a los lenguajes económicos y sociales, hasta el punto que sus propios críticos no logran escapar de sus

resquicios. Enfrentar este fantasma implica no sólo abandonarlo como idea, sino también renunciar a la utilización del término como posibilidad determinante del bien socio-natural. El primero paso será entonces acuñar nuevos términos que permitan pensar en mundos posibles en el estrellado firmamento de potencialidades para alcanzar una trascendental felicidad.

“Acepta como eje aglutinador la relacionalidad y complementariedad entre todos los seres vivos humanos y no humanos. Se Forja desde los principios de la interculturalidad, y al estar inmerso, sobre todo, en la búsqueda y construcción de alternativas desde los sectores populares y marginados, tendrá que construirse sobre todo desde abajo y desde dentro” (Acosta, 2013, p.53). Concebir la existencia de una coevolución solidaria y una preservación dinámica de las diferentes formas de existencia, implica reconocer también las diversas formas de organización social, en lo que han denominado la diversidad biocultural. Los lenguajes técnico-burocráticos no han leído ni interpretado las realidades de todos los sectores sociales, en especial de los más vulnerables que nunca han tenido voz, ni han encontrado la forma de representar sus intereses en las órbitas del poder. Aquí la contabilidad ha jugado un papel preponderante en defensa del interés de quienes tienen voz gracias a su poder económico, pero ha contribuido a silenciar a quienes carecen de interlocución, de tal forma que los informes contables han servido para legitimar y legalizar las decisiones que favorecen a los primeros y deprimen a los segundos. La contabilidad deberá recorrer los caminos de la ciencia post-normal, ciencia con la gente, ciencia militante, ciencia comprometida con la clase periférica.

“Desde una concepción andina y kichwa de la << vida que se ha mantenido vigente en muchas comunidades indígenas hasta la actualidad. Sumak significa lo ideal, lo hermoso, lo bueno, la realización; y kawsay, es la vida, en referencia a una vida digna, en armonía y equilibrio con el universo y el ser humano>> (Ariruma

Kowi, 2011). Fernando Huanacuni, desde una perspectiva boliviana, menciona que en aymara << el Suma hace referencia a la plenitud, a lo sublime; y Qamaña a la vida, al vivir, al convivir y al estar>>. (Huanacuni, 2011)” (Acosta, 2013, p.56). El concepto del buen vivir como alternativa al desarrollo, como concepto que supera vivencialmente la imposición occidental del crecimiento económico y el consumo social, se ha desplazado de la literatura política romántica, para anclarse como un eje articulador de política pública que implica transformación y soluciones concretas para todos los seres vivos. Aquí se encuentra que la contabilidad tradicional no puede ofertar la información y el conocimiento que esta concepción requiere, en tal sentido, se evidencia la necesidad de una nueva contabilidad que dé cuenta de la vida en sí, más que de la explotación de la naturaleza como mecanismo generador de riqueza económica.

Integrantes de la junta directiva de la Red de investigación en ciencias económicas, administrativas y contables REDICEAC, publicaron en el año 2017 la segunda edición del libro “La ética del profesional contable: una reflexión desde la teoría tridimensional de la contabilidad T3C”, en este texto se hacía referencia a las nuevas concepciones económicas y administrativas que impulsaban otras formas de concebir los negocios, la rentabilidad, la utilidad y el éxito socio-empresarial, las cuales no podían estar atadas a la acumulación financiera, sino a la sustentabilidad y la prolongación en el tiempo y el espacio de todas las formas de vida bajo las condiciones que la naturaleza determina, concibiendo la menor intervención de la artificialidad humana. Sobresalen las propuestas del decrecimiento y la sustentabilidad como alternativas al desarrollo, una vez que se reconoce la condición finita de la riqueza natural y la capacidad limitada de asimilación de residuos y regeneración; en tal sentido es categórico señalar que “la Madre Tierra no tiene la capacidad de absorción y resiliencia para que todos repitan el consumismo y el productivismo propios de los países industrializados” (Acosta, 2013, p.62).

Las “Venas abiertas de América Latina” del escritor Uruguayo Eduardo Galeano (qepd) denunciaba como los países latinoamericanos no habían pensado su dinámica económica, social, cultural, educativa e institucional, habían permitido que las autodenominadas naciones desarrolladas estructurarán su futuro; la vida de los países del Rio Bravo hacia abajo ha sido diseñada por las agencias internacionales, sustentada en las necesidades de las metrópolis, debiendo aclarar que dichos modelos se han impuesto, gracias a la complacencia de los gobiernos locales que por desconocimiento o por intereses propios la mayoría de ocasiones, han traicionado el interés nacional y el futuro de la sociedad y la naturaleza. Esta situación se ha repetido a lo largo de toda la historia de estas naciones, donde “la colonia se consolidó, como toda colonia, gracias al apoyo de grupos indígenas que fueron cooptados (asimilados) también a través de privilegios y títulos nobiliarios por los conquistadores. La Independencia encontró a indígenas en ambos bandos o en ninguno...” (Acosta, p.69).

Los recursos naturales están siendo saqueados en todas partes y en todos sus componentes, nada escapa a la cosificación del capitalismo actual, un modelo que se reinventa permanentemente para estar siempre vigente, para lo cual construye y reconstruye el lenguaje aparente, malicioso, fraudulento y eufemístico que le permite reflejar una apariencia de sustentable cuando en realidad bajo su manto oculta un espíritu depredador, destructor y aniquilador de la riqueza ambiental. Los organismos internacionales han impulsados los programas de responsabilidad ambiental y social corporativa, lo que constituye el nuevo lenguaje del dominio demoledor y bárbaro de la industria contaminante, pero siempre amparado en el slogan de las empresas sustentables. Los discursos de la contabilidad ambiental no han escapado del maquillaje y los eufemismos empresariales, con el adjetivo de ambiental y verde han querido ocultar algunos sistemas de información contable comprometidos con la destrucción y degradación de la naturaleza en todas sus formas.

Las empresas multinacionales son las principales responsables de los grandes deterioros del ambiente, pero poco les importa, porque cuentan con el beneplácito de los gobiernos de los países periféricos, que defienden los intereses internacionales y lastran los de su propio pueblo. Estas empresas han creado el esperanto contable, el lenguaje financiero internacional de la contabilidad, el idioma común de los negocios financieros, el dialecto predilecto de la acumulación de riqueza financiera. Son estas mismas organizaciones internacionales, las que han impedido que surja un modelo contable ambiental que permita conocer cuáles son los impactos de estas organizaciones en la naturaleza, para las multinacionales incluyendo los esbozos locales, el único propósito es proteger el capital financiero, aunque para lograrlo se tengan que destruir los ecosistemas. “Los múltiples procesos imperiales plasmaron en la práctica el cumplimiento del mandato de dominación sobre la naturaleza. Este pensamiento de dominación está en el punto de partida de procesos de colonización que se expandieron por el globo terráqueo. Al viaje de Cristóbal Colón siguieron la conquista y la colonización. Con ellas, en nombre del poder imperial y de la fe, empezó una explotación inmisericorde de recursos naturales y la destrucción de muchas culturas y civilizaciones”. (Acosta, p.77).

Los países autodenominados desarrollados alcanzaron el nivel económico y de vida actual, gracias entre otras cosas al proteccionismo que implementaron en sus naciones, tomaron las decisiones que eran necesarias para que su industria creciera y se fortaleciera, además tomaron las riendas de sus propias naciones. Esas naciones imperiales de hoy les imponen a los países periféricos las medidas que ellos jamás tomarían para sí, si estuvieran en esas condiciones. “Ulysses Grant, héroe de la guerra de secesión y luego presidente de EE. UU. (1868-1876), fue categórico cuando declaró que <<dentro de 200 años, cuando América haya obtenido del proteccionismo todo lo que pueda ofrecer, también adoptará el libre comercio>>” (Ibidem, p.82).

“Una vez que se ha alcanzado la cima de la gloria, es una argucia muy común darle una patada a la escalera por la que se ha subido, privando así a otros de la posibilidad de subir detrás. Aquí está el secreto de la doctrina cosmopolita de Adam Smith ☉...☉. Para cualquier nación que, por medio de aranceles proteccionistas y restricciones a la navegación, haya elevado su poder industrial y su capacidad de transporte marítimo hasta tal grado de desarrollo que ninguna otra nación pueda sostener una libre competencia con ella, nada será más sabio que eliminar esa escalera por la que subió a las alturas y predicar a otras naciones los beneficios del libre comercio, declarando en tono penitente que siempre estuvo equivocada vagando en la senda de la perdición, mientras que ahora, por primera vez, ha descubierto la senda de la verdad.”(Friedrich List, 1841 citado por Acosta, 2013, p.129).

Los países periféricos siguen en la trampa de la pobreza, no logran como sociedad evidenciar la situación y discutirla amplia y democráticamente, el precio de ser colonia es alto, la imposibilidad de autodeterminación, la ausencia de autonomía, la espera que otros tracen el recorrido que ha de recorrerse, incluso que otros sueñen y definan cuáles son los ideales a seguir y cómo alcanzarlos. El precio de ser colonia es no alcanzar la mayoría de edad, permanecer en estado de dependencia, cual párvulo silencioso y obediente de los designios ajenos.

La pirámide integral de la sustentabilidad propuesta en el marco de la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C y diferente a la visión de la Triple línea de resultados TLR, sustenta que la dimensión de la riqueza más importante es la natural, porque constituye el soporte de vida, en tal sentido las otras dimensiones deben desarrollarse en función de las condiciones, limitaciones, alcances y posibilidades de la principal. Georgescu Roegen señala en su teoría que, si se quiere proteger los ecosistemas, las leyes a seguir son las determinadas por la naturaleza, no las leyes establecidas por la

economía. “Los objetivos económicos deben estar subordinados a las leyes de funcionamiento de los sistemas naturales, sin perder de vista el respeto a la dignidad humana y procurando asegurar calidad en la vida de las personas” (Acosta, p.91).

El respeto por la naturaleza y su concreción efectiva en acciones que consoliden este propósito, implica la participación real de todos los campos del saber, como por ejemplo, la contabilidad (verde, ecológica, bio, eco), la economía (ambiental-ecológica), las finanzas (sustentables), la administración (verde, sostenible, socio ambientalmente responsable), la ecológica (profunda, radical) y el derecho, pero ante todo los saberes populares, sociales, campesinos, indígenas y ancestrales, conocimientos estos que en muchos casos son más pertinentes, apropiados y útiles que los constructos confeccionados en las aulas y laboratorios universitarios. Con respecto a las ciencias jurídicas estas han avanzado en el reconocimiento de derechos a los animales y a la naturaleza, desarrollos que implican instrumentos vinculantes y replanteamientos éticos. “En este empeño, luego de conocer lo que realmente significan y presentan los Derechos de la Naturaleza, hay que configurar una estrategia de acción que empiece por identificar primero lo que podría ser entendido como los mega-derechos (Derechos humanos y Derechos de la Naturaleza, especialmente) y luego los meta-derechos (el agua, la soberanía alimentaria, la biodiversidad, la soberanía energética)” (Acosta, p.92).

A manera de reflexión final

La ausencia de una verdadera contabilidad ambiental, la inexistencia de estados contables ambientales que informen con respecto a la existencia y flujos de riqueza natural identificando de forma real el agotamiento y degradación de los ecosistemas, así como la falta de información suficiente y estructurada con respecto al estado y

proyección de los sistemas ecológicos, ha facilitado el proceso de destrucción de estos. La contabilidad es un paso imprescindible para la sustentabilidad, si no se conoce la calidad, la cantidad, la ubicación e interrelaciones de los recursos ambientales, no se podrán controlar, ni realizar seguimientos para determinar qué está pasando con ellos. Los reportes organizacionales económicos y no económicos, ambientales y sociales deberán contribuir a identificar los responsables de los efectos negativos y positivos sobre la naturaleza, para establecer acciones tendientes a prevenir deterioros y disuadir a infractores de continuar con prácticas agresivas contra la naturaleza en general, reconociendo al hombre en su condición de sujeto determinante de esa realidad socio-ecológica.

“Manfred Max Neef (2001) señaló que, si me dedico, por ejemplo, a depredar totalmente un recurso natural, mi economía crece mientras lo hago, pero a costa de terminar más pobres. En realidad, la gente no se percata de la aberración de la macroeconomía convencional que contabiliza la pérdida de patrimonio como aumento de ingreso. Detrás de toda cifra de crecimiento hay una historia humana y una historia natural. Si esas historias son positivas, bien venido sea el crecimiento, porque es preferible crecer poco, pero crecer bien, que crecer mucho pero mal” (Acosta, 2013, p.142)

La biocontabilidad en su condición de disciplina que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, centra su atención en las condiciones físicas y sistémicas de los recursos objeto de estudio. La valoración económica sólo será posible (en algunos casos) después de tener todo el conocimiento físico, sistémico y correlacional que representa el recurso objeto de medición. La valoración financiera que tradicionalmente para los recursos naturales se realiza únicamente teniendo en cuenta los factores de oferta y demanda de los mercados financieros, es insuficientes para determinar el verdadero valor de la riqueza ambiental, que no puede compararse, confundirse ni

equiparse a los bienes artificiales que son intercambiados en las transacciones de intercambio mercantil tradicional, esta imposibilidad de intercambiar capital natural por artificial, es lo que diferencia a la sostenibilidad de la sustentabilidad para unos, o a la visión fuerte y débil de la sostenibilidad para otros.

“El problema del deterioro ambiental en una economía de mercado es que no considera plenamente en sus cálculos los efectos externos, tiende a socavar los intereses de las futuras generaciones y los derechos de las otras especies. Existe aún un gran desconocimiento del valor (que no es lo mismo que el precio) ignorando la pluralidad de valores y las complejas funciones de los ecosistemas y las especies. En este contexto el tradicional análisis de coste-beneficio no es aplicable, pues tiende a valorar en cero lo que se desconoce. A la mano tenemos los análisis multicriteriales que nos permiten tomar decisiones más acertadas” (Acosta, p.171)

Los países latinoamericanos han sido privilegiados por la naturaleza al dotarlos de inmensas riquezas naturales, representadas en cuencas hídricas, biodiversidad, variedad de condiciones climáticas, suelos y condiciones ecosistemas estratégicas, acompañado ello de un multiculturalismo representado en estructuras sociales diversas; a pesar de ello, la riqueza de estos países ha servido de materia prima e insumos para que las empresas de los países económicamente dominantes amasen sus fortunas, dejando en los países proveedores únicamente las estales de miseria, deterioros y degradación ambiental como consecuencia del extractivismo extremo. Si estos países tuvieran una contabilidad plena, completa, integral y global, se haría un registro total de los beneficios y sacrificios que implica una actividad económica, reduciendo así, las externalidades que dejan a su paso el actuar de las empresas sin conciencia socioambiental. Si los países contabilizarán los impactos causados por la economía internacional caracterizada por intercambios mercantiles y ecológicos desiguales, podría calcular

el valor de la deuda ecológica que, comparada con la deuda externa, podría determinar en realidad quién le debe a quién.

Las metrópolis generan dinámicas de dominio sobre las periferias, los países del tercer mundo carecen de autonomía y para ellos no es posible la autodeterminación, la soberanía nacional es un eslogan sin sentido que se plasma en el constitucionalismo moderno, pero parece tener un carácter cosmético en la norma de normas. Las naciones desarrolladas construyen e impulsan la supra-regulación, entendida como el conjunto de estándares de aplicación internacional que tienen el propósito de uniformar las prácticas fundamentalmente económicas de los países. El derecho económico se convierte de esta manera en el instrumento jurídico de dominación, las naciones con pretensiones de libertad y que elevan su voz de protesta, serán calificadas como naciones no cooperantes y si continúan exigiendo dignidad serán expulsada al ostracismo y fuera de la dinámica global. Las leyes de los países harán a sus mercados más competitivos, a través de la flexibilidad de sus normas de protección ambiental y social, so pretexto de permitir la estabilidad jurídica, la libre empresa y la ausencia de barreras al comercio internacional.

La contabilidad internacional hace parte de estos lenguajes armonizadores e instrumentales del nuevo coloniaje financiarizado de las últimas décadas, la contabilidad al servicio del despojo y la acumulación se institucionaliza, es ese el precio de ser colonia. La contabilidad para la sustentabilidad, la vida, la conservación y la asignación justa constituye un lenguaje de emancipación, que debe desprenderse de la crematística económica para dar paso a la economía del bien común, pensada en la administración de la casa común como la denomina la encíclica ecológica. Los presupuestos del crecimiento perpetuo no conducen a estados de protección y cuidado de la naturaleza, lo que debe reclamarse como infinita es la sustentabilidad, para lo que se requiere pensar en necesidades finitas como lo plantea Max Neef, pero ante todo debe convocarse a

abandonar la falaz idea de desarrollo como derrotero de la humanidad.

El modelo del derroche y el crecimiento infinito que le ha impuesto a la sociedad, la idea que las necesidades son infinitas y crecientes, asociando el bienestar humano a la tenencia de cosas materiales; pero detrás de dicho argumento se esconden factores objetivos y subjetivos que la refutan, primero el crecimiento infinito es una ilusión naturalmente imposible, si el planeta es finito, la posibilidad de explotarlo igualmente es finita. Las necesidades de los hombres son limitadas y la felicidad de los hombres no está en relación directa con la cantidad de bienes materiales que puedan adquirir. Lo anterior tiene grandes implicaciones contables, al pasar de unos informes que daban cuenta de los procesos de acumulación de riqueza económica hacia una contabilidad al servicio de la vida en todas sus formas y manifestaciones.

Referencias Bibliográficas

Abramovay, Ricardo. (2013). Más allá de la economía verde. Buenos Aires: Temas

Acosta, Alberto. (2013). El buen vivir. Sumak Kawsay, una oportunidad para imaginar mundo. Barcelona: ICARIA. 2006

Ángel Maya, Augusto. (2003). Desarrollo sostenible o cambio cultural. Cali: Universidad Autónoma

Capra, Fritjof. (1998). La trama de la vida. Una nueva perspectiva de los sistemas vivos. Barcelona: ANAGRAMA

- Daly, Herman y Cobb, John. (1997). Para el bien común. Reorientando la economía hacia la comunidad, el ambiente y el futuro sostenible. México: FCE
- Escobar, Arturo. (2007). La invención del tercer mundo. Caracas. FEPR
- Fromm, Erich. (1978). ¿Tener o ser? México: FCE.
- Gabancho, Luis María. (2014). Libro Verde de la Administración. Más allá de la administración socialmente responsable. Buenos Aires: EDICON.
- Goñi, Ricardo y Goin, Francisco. (2006). Marco Conceptual para la definición del desarrollo sustentable. Salud Colectiva 2. pp. 191-198
- Gudynas, Eduardo. (2004). Economía, economía y ética del desarrollo sostenible. Montevideo. CLAES
- Left, Enrique (2012). Discursos Sustentables. México: Siglo XXI
- Leonard, Annie. (2010). La historia de las cosas. México: FCE
- Naredo, José Manuel. (2015). Raíces económicas de la crisis social y ambiental. más allá de los dogmas. Madrid: Siglo XXI.
- Nepomuceno, Valério. (2019). Antonio Lopes de Sá, el filósofo de la contabilidad. Revista Científica General José María Córdova 17 (25), pp. 149-175
- Martínez Alier, Joan. (1999). Introducción a la economía ecológica. Madrid: Rubes

Max-Neef, Manfred y Smith, Philip. (2011) La economía desenmascarada. Del poder y la codicia a la compasión y el bien común. Barcelona. ICARIA

Mejía Soto, Eutimio y Serna Mendoza, Ciro. (2019). Tránsito de la contabilidad convencional a la biocontabilidad. Cali: REDICEAC.

Restrepo, Eduardo y Rojas Axel. (2010). Inflexión decolonial. Fuentes, conceptos y cuestionamientos. Popayán: Universidad del Cauca

Rodríguez Herrera, Adolfo. (2015). La riqueza. Historia de una idea. Madrid: MAIA

CAPÍTULO IV

Medición, estructura y necesidades éticas para la Contabilidad³

Leidy Johana Hernández Ramírez

Diego Fernando Urrea López

Marcela Bejarano

Marlen Isabel Redondo Ramírez

Resumen

El presente escrito ilustra la concepción que hoy se tiene de la medición para la disciplina contable, pretendiendo efectuar un análisis sobre los problemas y limitaciones que se derivan del uso de modelos contables, enfocando el análisis hacia la forma en cómo desde la perspectiva social se carece del desarrollo de instrumentos metodológicos que permitan considerar aspectos tanto económicos como sociales en la Contabilidad, ya que existen aspectos subjetivos que muestran que las aproximaciones que se realizan no son tan exactas y generan limitaciones.

Palabras clave: Contabilidad, función social de la contabilidad, medición contable, contabilidad ambiental, regulación económica.

Introducción

La Contabilidad de hoy no es vista bajo la misma concepción de años atrás, por el contrario; es vista desde una visión social, la cual no solo prioriza su evaluación en aspectos de tipo económico, sino además en aspectos de índole social y medioambiental, siendo allí donde la medición como instrumento de estandarización hace parte

³ Documento desarrollado como ponencia presentada en la Conferencia Interamericana de Contabilidad celebrada en Cartagena-Colombia en el año 2019.

fundamental del sistema contable y tiene una influencia importante en la información que desde este sistema se produce.

Teniendo en cuenta que uno de los objetivos fundamentales de la Contabilidad es “Brindar información para permitir una valuación de los efectos y actividades de la empresa”, se hace fundamental que en el momento de aplicar los diferentes instrumentos de medición en Contabilidad se tengan en cuenta las limitaciones que existen para ejecutarlas desde las diferentes especialidades contables, teniendo en cuenta las distintas etapas que ha a travessado la profesión contable, resultando con ello indispensable la realización de un análisis profundo sobre las variables definidas, así como la identificación de una unidad de medida adecuada para que con la contribución de otras disciplinas relacionadas con el campo contable, se logró el desarrollo de la disciplina y el perfeccionamiento de los instrumentos de medición existentes.

4.1. El usual carácter de la medición en Contabilidad

4.1.1. Concepto de medición

La medición en su contexto general, es el resultado de la acción de medir. Este verbo con origen en el término latino metiri, se refiere a la comparación entre una cierta cantidad y su correspondiente unidad para determinar cuántas veces dicha unidad es contenida en la cantidad en cuestión.

De otra parte, la Medición es un concepto que visto desde la óptica de varios autores es una atribución sistemática de números a términos. Adicionalmente, esta atribuye un número a propiedades de los objetos o fenómenos acontecidos o identificados.

Ahora bien, si quisiéramos armonizar la definición general de medición al plano contable resultaría adecuado señalar que es un

proceso que permite comparar múltiples elementos (cuantitativos y cualitativos) que componen una empresa, a una expresión que haga factible un valor contable a dichos elementos, para así poder agruparlos y compararlos adecuadamente.

Fernández y Liliana (2006) afirman “La medición supone la utilización de reglas para vincular un sistema formal con un sistema empírico o, dicho de otra manera, atribuir un número a propiedades de los objetos o fenómenos” (p, 78). Es por esto que el proceso de medición en Contabilidad debe ir más allá que una simple definición de términos y aplicación de los modelos matemáticos para determinar la situación patrimonial de una empresa. Teniendo en cuenta lo anterior, resulta pertinente mencionar que la disciplina contable debe alcanzar la selección de variables adecuadas, ya que esto resulta indispensable en el proceso de medición contable, ya que una selección inadecuada de las mismas resultaría perjudicial para una adecuada toma de decisiones.

El Marco conceptual IASB (2012, p.99) define que la “medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y el estado de resultados. Para realizarla es necesario la selección de una base o método particular de medición”.

La “medición” financiera en contabilidad utiliza las siguientes técnicas:

- Transfiere el costo de adquisición del bien en el mercado;
- Transfiere el costo de adquisición del bien en el mercado, anexando valores adicionales en los que se haya incurrido para que el bien funcione conforme a los planes de la organización;

- Determina la sumatoria de las erogaciones de los factores constitutivos de costo para los bienes producidos por la entidad;
- Ajusta el costo histórico en virtud de los índices de precios generalizados y constantes en la economía en un periodo determinado;
- Utiliza índices de precios específicos disponibles en mercados organizados;
- Valúa a partir de técnicas efectuadas por peritos profesionales.

Ahora bien, estas definiciones no resultan del todo útiles si hablamos de aspectos cualitativos para la Contabilidad, dado que se carece del desarrollo de instrumentos metodológicos que permitan considerar aspectos tanto económicos como ambientales y sociales en la Contabilidad, teniendo en cuenta que existen aspectos subjetivos que muestran que las aproximaciones que se realizan no son tan exactas y generan limitaciones.

4.2. La medición en el proceso contable, su importancia y sus modelos.

Retomemos la definición de medición contable como un proceso que permite comparar múltiples elementos (cuantitativos y cualitativos) que componen una empresa, a una expresión que haga factible un valor contable sobre dichos elementos para así poder agruparlos y compararlos adecuadamente.

Lo anterior, con el fin de focalizar nuestro interés exclusivamente en explicar cómo la medición ha sido situada desde el plano contable para lo cual Mejía (2011, p.15) citando a García Casella (2001) expone que:

Se presenta como hipótesis que: La Contabilidad se ocupa de la medición en sentido amplio, tanto cuantitativo como cualitativo, y para

así poder ofrecer informes que contemplen las preferencias de los participantes de la actividad contable. Descarta el autor que la medición sea la esencia de la Contabilidad al considerar que esta no solamente utiliza mediciones monetarias básicas, e indica que la medición es un problema de la Teoría General de la Contabilidad (p. 197)

Cuestionando a estos autores es importante focalizar la medición contable no en un sentido amplio, sino por el contrario en un sentido particular para cada sector de la economía, para cada tipo de empresa y porque no, para cada tipo de usuario que requiere de la información, por lo que resulta propio el desarrollo de conceptos e instrumentos metodológicos aptos para medir tanto fenómenos económicos como sociales y ambientales.

Es importante señalar que en la actualidad la Contabilidad no es concebida como ciencia independiente y autónoma, pues necesita interrelacionarse con otras ciencias y algunas zonas de su objeto de estudio son concurrentes con otras disciplinas. Para fortalecer y desarrollar modelos de medición propios, se requiere de un trabajo conjunto con las otras disciplinas, pero sin caer en el error de adoptar los modelos y no adaptarlos a las necesidades propias de la Contabilidad.

Como bien lo cita Machado (2000, p. 29) “No se puede reducir la contabilidad a modelos relacionados con el proceso de medición (captura de datos e información) ni hacia estructuras de tipo patrimonialista o financiero (unidad de medida), pues la Contabilidad como ciencia que estudia los fenómenos de circulación de valor, recurre a procesos de observación, descripción, medición, representación, valoración, información, comunicación, análisis y control de los atributos característicos de tan compleja realidad”, que es necesario ubicarla en un plano amplio, analizando para cada caso las variables adecuadas y relevantes a fin de determinar los sistemas de medición adecuados.

Por otra parte, Mejía (2011, p.51) citando García Casella (2001, p.16) señala que “la medición contable no se reduce a unidades monetarias; “la Teoría Contable no puede reducirse a una mera y exclusiva Teoría de la Medición, puesto que la disciplina debe considerar elementos tales como los emisores, usuarios y reguladores cuyas conductas resultan determinantes en los procesos de producción de información y en su análisis, así como en el control y en la toma de decisiones. La Contabilidad también se ocupa del diseño de sistemas contables macro y micro que no se reducen a medición pues incluyen tanto la interpretación de los datos o de la información como los procesos vinculados a su comunicación eficaz”.

Como se expuso en apartes anteriores del texto, al tener la Contabilidad una Visión Social, esta debe enfocarse en medir también aspectos cualitativos en las organizaciones, pero ¿cómo? y ¿a través de qué tipos de modelos debe hacerse? son las preguntas más comunes que surge en diferentes profesionales de la contabilidad.

La respuesta podría estar enfocada a través de los diferentes modelos contables, ya que estos pueden comenzar siendo ideas liberadas que luego se transforman en trajes ajustados a las necesidades propias de los diferentes usuarios. Es importante que estos modelos no se confundan con las realidades que pretenden interpretar. Estos modelos constituyen nexo entre la teoría contable y la práctica contable.

Partiendo de la siguiente afirmación descrita por Fowler Newton (p.308) “Los Estados Contables son modelos contables, pues pretenden representar el comportamiento de ciertas variables de la realidad”. Sobre esta afirmación resulta importante resaltar que los modelos contables van más allá de los estados contables o de los informes que se pueden emitir en un sistema contable, ya que podemos clasificar los modelos conforme al segmento al que pertenezcan, tal es el caso de:

- Modelos contables patrimoniales
- Modelos contables gerenciales
- Modelos contables gubernamentales
- Modelos contables económicos
- Modelos contables sociales

La idea es no detenernos en cada uno de ellos, sino por el contrario enfocarnos en los modelos contables de tipo social que son los que hoy representan un gran problema para la Contabilidad tanto Pública como privada en Colombia. Es importante dentro de su definición establecer que los mismos abarcan tanto segmentos macrosociales, como macrosociales, sobre los cuales varios autores de las ciencias contables sugieren analizar dentro de los elementos a modelizar, objetivos tales como: Naturaleza, medio social, ideal, valores, patología social, acciones, medios, condiciones, por lo menos una norma selectiva aplicable. Siempre haciendo énfasis en los objetivos del elemento contable a describir.

Como figura representativa de este modelo, se mencionan los famosos balances sociales como mecanismos creados para que las diferentes empresas rindan cuentas de los impactos de su actuación en el área social, los cuales dentro de sus objetivos fundamentales establecen rendir cuentas en cumplimiento de su responsabilidad social en un período determinado.

Por otro lado, resulta pertinente dentro de los modelos sociales asociar aquellos que tiene relación directa con la sostenibilidad ambiental, sobre los cuales aún no existen modelos propios de medición que permitan representar de manera adecuada los hechos socio-ambientales que afectan a las empresas en la actualidad. Asuntos tales como el desarrollo sostenible, preservación de los recursos naturales, defensa del hábitat y demás, se han vuelto parte fundamental para la contabilidad, la auditoría, el costeo y la presentación de reportes, pues cada uno de estos se ha visto en la

obligación de replantear sus estructuras a fin de incorporar todos estos elementos cualitativos dentro de la información que se prepara para los diferentes usuarios.

4.3. Los cambios en la contabilidad y su función social

En la actualidad, existen paradigmas emergentes que se caracterizan por internalizar el comportamiento de los sectores interesados en la información contable afectados por su regulación, centrándose en el estudio del comportamiento de los individuos ante la contabilidad desde distintos puntos teóricos; 1) paradigma de la teoría de agencia caracterizado por que estudia la relación dinámica gerente – empresa (accionistas o propietarios), por ende, las técnicas de supervisión, también por ser un contrato bajo el cual una o varias personas se comprometen a realizar un servicio a favor del principal que implica la delegación en el agente de la capacidad para tomar decisiones. 2) paradigma positivo de la contabilidad, el cual propone una contrastación empírica de las teorías e hipótesis contables como única vía de construir teorías sólidas.

Si bien para muchos profesionales contables, esta ciencia ha alcanzado un desarrollo importante en los últimos tiempos, pues comparada con la manera de trabajar décadas atrás, hoy por hoy con los avances tecnológicos maneja un gran volumen de información procesada casi que al instante por un sistema contable. Para otros se ha limitado solo hacia las herramientas que tienen a disposición, pero no se ha teorizado lo suficiente como para establecer nuevos programas de investigación, conceptos, dogmas y pensamientos que permitan ir a la vanguardia con las nuevas exigencias que trae consigo el mundo.

Muchos pensadores y teóricos han dejado legados y conceptos valiosos que hoy se retoman para identificar las nuevas necesidades

de la profesión contable, una de ellas es el famoso cambio que desde hace casi una década se vive en el mundo y el famoso proceso de “adoptar o adaptar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), aunque aún no se visualice la gran magnitud de este, ya se empiezan a generar cambios sustanciales, tal es el caso del procesamiento de lenguajes contables armónicos, la volatilidad en las razones financieras debido a la selección entre la contabilidad basada en el costo o en el valor razonable, así como todos aquellos cambios en políticas, procesos, y formación del personal. Este al ser un ejemplo actual daría mucho que hablar entre los profesionales en contabilidad, pero también genera una incertidumbre en la forma en cómo la Contabilidad hará frente a la situación, esto con el único fin de seguir siendo y competente y útil en las organizaciones.

La contabilidad se ha comprendido dentro de un rol de regulación económica, que se ha instaurado en el pensamiento de las personas. Este paradigma constituye el mayor elemento de resistencia de los agentes sociales, lo que impide la comprensión de la contabilidad como producto y productor de esquemas sociales y culturales más amplios. Para llegar a conclusiones como ésta, basta con indagar en las representaciones mentales y simbólicas que los sujetos guardan sobre la contabilidad como proceso empresarial, financiero y sistemático, siendo a través de dicha indagación poder percibir una contabilidad para las finanzas y no una contabilidad como reguladora de procesos sociales y ambientales.

De lo anterior, se deduce que la percepción de la contabilidad desde un enfoque financiero económico que desconoce la realidad que la circunda, podría concebirse como la sintomatología habitual de las organizaciones. El desconocimiento de la función social de la contabilidad es correlativo al desconocimiento de la responsabilidad que ésta disciplina tiene hacia el aporte de una sociedad organizada para el bien común. El desconocimiento de la función social de la contabilidad es también el desconocimiento de la función social de las

empresas. Entendiendo lo anterior como un síntoma desencadenante de otros – el efecto dominó- se producen también informes o reportes que no están acordes a la realidad social empresarial y que desconocen las necesidades de los usuarios, aumentando así la probabilidad de que se tomen decisiones desacertadas por estar sujetas a la definición de políticas inapropiadas.

La falta de claridad en la representación contable por ausencia de información que guarde coherencia entre el desempeño económico, social y ambiental con los fines de la organización, así como el desconocimiento de la función social de la contabilidad son correlativos al daño ambiental que la empresa puede causar por la impericia y/o la ausencia de elementos de regulación, acciones de manejo y control de los residuos, propiciando además una influencia negativa para sus resultados finales de producción.

Los contadores como servidores públicos deben brindar confianza, ya que la contabilidad refleja la realidad de las organizaciones, la cual es interpretada por diferentes stakeholder para la toma de decisiones, razón por la cual se habla de la responsabilidad social y económica que tiene frente a la sociedad, por consiguiente, la información contable debe tener un enfoque tridimensional (económico, ambiental y social), siendo por lo tanto necesario indagar cómo la función social de la contabilidad puede asociarse con la representación mental de la sociedad, y más importante aún, con la función empresarial misma, a través de la presentación de informes acordes con el peso y responsabilidad social de la contabilidad.

En este orden de ideas, se logra analizar la actual designación que se hace sobre un contador público, dado que muchos se atreverían a determinar que el ejercicio contable es propio de las ciencias lógicas, y esto se da por la falta de sensibilización en esta materia, ya que desde su ejercicio se ha mostrado poco interés por darla a conocer como una

ciencia social con objetivos estrechamente ligados a los intereses colectivos de las naciones.

Para muchos profesionales contables esta ciencia ha alcanzado un desarrollo importante en los últimos tiempos, pues comparada con la manera de trabajar de décadas atrás, hoy por hoy con la ayuda de los avances tecnológicos, maneja un gran volumen de información procesada casi que al instante por un sistema contable. Para otros, esta ciencia se ha limitado a las herramientas prácticas que se ponen a disposición, pero no se ha teorizado lo suficiente como para establecer nuevos programas de investigación, conceptos, dogmas y pensamientos que permitan ir a la vanguardia con las nuevas exigencias del mundo.

Otro aspecto digno de profundización, es el objeto social que tiene la contaduría pública que dentro de sus definiciones se enfoca principalmente en generar e interpretar la información contable para la toma de decisiones, la administración, la dirección y la solución de los problemas económicos. Se puede observar entonces, que la contaduría pública está hecha para solucionar problemas de índole social. Si se examina la analogía que existe entre las empresas y los intereses sociales, es preciso concluir que las cifras monetarias de las primeras repercuten en los objetivos de las segundas, además nadie es ajeno a que gran parte del contexto social se desarrolla en torno a las organizaciones y a sus efectos sobre la humanidad.

Siendo así, es preciso admitir la relación empresa-sociedad, y por consiguiente se debe resaltar también que, aunque al contador se le reduzca sólo al ámbito organizacional, desde este punto puede influir en las decisiones que harán que las compañías tengan las posibilidades de contribuir al desarrollo social.

Por otra parte, es debido estimar la envergadura de la calidad de la información presentada por un contador, de este modo se da paso a

los principios de la contaduría, que son actores fundamentales de los intereses públicos que motivan esta profesión.

El Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants) IESBA, en el código de ética para profesionales de la contabilidad edición 2009, ha identificado cinco principios fundamentales que debe cumplir un contador. Se estudiará cada uno de ellos y se determinará su importancia de cumplimiento para la sociedad.

1) **Integridad:** enfatiza en la necesidad de honestidad y franqueza de un contador respecto a las relaciones profesionales y empresariales, y a los procesos en los cuales participa. Así es como un contador a través de la ejecución correcta de sus acciones contribuye a la evaluación y entrega de información fidedigna, que genera una asertiva toma de decisiones.

2) **Objetividad:** el profesional se obliga a mantenerse imparcial ante los datos manejados y debe evitar juicios profesionales o empresariales a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia de terceros. Este apartado es en su cumplimiento una de las mayores muestras de profesionalismo, dado que el contador debe apropiarse de cada asunto a su cargo con el fin realizar bien su labor, pero manteniéndose imparcial para no mal obrar sobre estos.

3) **Competencia y diligencia profesional:** la competencia hace referencia al mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario para cumplir sus labores frente a sus clientes. La diligencia comprende la responsabilidad de actuar de conformidad de los requerimientos de una tarea. De este modo se espera que el contador esté dispuesto y cuente con las capacidades suficientes para realizar sus obligaciones, tratando de mantenerse a la vanguardia en las actualizaciones que sobrevengan de su ejercicio, esto lo hace

primero una persona más capacitada y segundo con amplios argumentos para influir los cambios de la empresa.

4) **Confidencialidad:** se obliga al contador a NO revelar la información que ha puesto a su cargo alguna entidad, con el fin de proteger a dicha organización. Para las empresas es muy importante mantener bajo confidencialidad un alto volumen de su información, en especial la de carácter contable, pues esta refleja sus movimientos de único interés para los directivos y los entes de control que las vigilan.

5) **Comportamiento profesional:** obliga a los contadores a cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que desacredite la profesión. Lo anterior infiere una gran responsabilidad, puesto que el cumplimiento de la ley implica una posición positiva ante el aporte social.

Es importante resaltar algo que señala IESBA en su código de ética y es que, el profesional debe evitar efectuar afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrecen, sobre su capacitación, o sobre la experiencia que poseen, o realizar menciones despreciativas o comparaciones sin fundamento en relación con el trabajo de otros.

Lo anterior evidencia, la posición sincera que debe tener un contador. Además de estos principios, el código de ética del contador en la ley 43 de 1990 de Colombia, postula cinco más: la independencia, la responsabilidad, la difusión y colaboración, el respeto entre colegas y la conducta ética, que son fundamento de los anteriormente nombrados.

Ahora bien, sobre lo que se puede discrepar no es lo favorable de estos principios, sino la desacreditación de los mismos. Algunos contadores han generado desconfianza a través de malos actos y a esto se suma que muchas personas con juicios a priori determinan al

profesional contable como un matemático que a través de su firma da el aval de los movimientos financieros de una empresa, pero no perciben la gran responsabilidad que hay en sus manos.

Se ha olvidado la preponderancia de los actos contables en el desarrollo social, aunado a que es una de las pocas profesiones en Colombia que tiene la cualidad de dar fe pública, lo que acredita la importancia que tiene el desarrollo correcto de sus labores.

Es bien sabido que en nuestro país priman intereses individuales y no se ha resaltado la función social de la contaduría pública, pero estos no deben ser motivos para abandonar los fines de la contabilidad en la sociedad, por el contrario, deben ser afianzados y ya como algunos exponentes de esta materia lo han hecho, empezar a “superar la visión de la contabilidad como una técnica y de la contaduría pública como una profesión ligada de manera exclusiva al ámbito organizacional” (Santos, Gerardo, 2012) es necesario empezar a actuar con un enfoque multidisciplinar, que amplíe nuestra participación social y contribuya a mejorar la imagen de esta ciencia, que es altamente generadora de progreso para el país.

Es por ello que la contabilidad debe representar la realidad social, razón por la cual es necesario un cambio de pensamiento contable, ya que básicamente la contabilidad se limita a una realidad basada en hechos que se puede comprobar con documentos soportes, lo cual no representa la realidad organizacional.

Las organizaciones persiguen objetivos básicos que se cumplen a través de la acción común y el trabajo conjunto de cada uno de los funcionarios, dicho trabajo está sustentado en un conjunto de procesos explicativos de la realidad, pero no se debe limitar solamente a los hechos y transacciones materiales de las que se puede probar su existencia, pues si se realiza de esa manera, la realidad está siendo fragmentada, y se reduce simplemente a lo estrictamente

numérico, a las frías cifras que poco explican con seguridad y veracidad la realidad. Es por ello que la contabilidad debe entenderse como el conjunto de lo que los escépticos y los dogmáticos sostienen.

4.4. Medición.... un enfoque para la Contabilidad Ambiental

La Contabilidad está directamente vinculada a la responsabilidad social de las empresas, de tal manera que permita dar a conocer a la comunidad los efectos medioambientales que tiene la realización de las actividades o procesos para lograr cumplir con el objeto social; por ello, se requiere establecer criterios de medición que permitan eliminar la brecha existente entre la parte económica y social, debido a que la contabilidad se ha limitado a representar hechos económicos-financieros, por lo cual se hace necesario según Fernández I. y Barbie (2006, p. 78) identificar elementos como:

- Seleccionar aquellas variables relevantes acordes al objeto que persigue la medición.
- Definir una unidad de medida
- La elaboración y selección adecuada del instrumento de medición

Cuando se habla de ambiente “es importante reconocer que existe un capital natural, social, y ecológico. El mencionado capital debe ser protegido, conservado y cuidado (Mejía Soto, Montilla Galvis, & Montes Salazar, 2010) el cual debe estar debidamente representado por la empresa, ya que el hombre y su industrialización ha provocado el desgaste y deterioro de los recursos.

Como se ha mencionado, la medición no solo involucra factores cuantitativos sino también cualitativos, razón por la cual se dice que “Las mediciones contables no persiguen la exactitud, se considera que las mismas presentan ciertas limitaciones que le restan validez y

confiabilidad” (Fernández L. & Barbei, 2006, p. 83) como por ejemplo no se tiene un conocimiento suficiente de la realidad ambiental.

Mejía Soto, Montilla Galvis, y Montes Salazar (2010, p.113) citando a Pérez Contreras (2008, pp. 109-110) “presenta veinte técnicas o métodos de valoración económicas de los recursos naturales y sistemas naturales y antrópicos clasificados en cuatro categorías:

- Técnicas basadas en el mercado: método de precios de mercado, método de precio de eficiencia, método de costo de oportunidad, método costo alternativo ecológico y método costo de oportunidad indirecto.
- Técnicas basadas en modelos econométricos: enfoque de la función de producción, método de costo de viaje, método de valoración contingente y método de los precios hedónicos.
- Técnicas basadas en transferencia de valores: método de valor residual, método de valor referencial insumo-producto, método de intercambio basado en el trueque, método de sustitución directa, método de sustitución indirecta y método de transferencia de beneficios.
- Técnicas basadas en el enfoque de cálculo de costos: método costo de daño evitado, método costo de reposición, método costo de re-localización, método costo de prevención o defensivo y método costo de conservación y gestión sustentable.

Estos modelos o técnicas de valoración económica solo tienen en cuenta la unidad de medida monetaria, pero para que estos modelos sean acordes con la realidad, se debe tener en cuenta que antes del proceso de valoración existe la determinación de un modelo de medición que permita identificar y representar la realidad del entorno, dicha “ medición no puede ser exclusivamente monetaria” (García Casella, 2001, p. 262) puesto que existen factores casi imposibles de cuantificar para determinar una unidad de medida que logre representar la realidad de manera general.

En la actualidad, a pesar de que el factor medioambiental se ha convertido en un eje transversal para la mayoría de las empresas, no existe un informe unificado que integre cada uno de los aspectos relevantes de su relación con su entorno.

Las dimensiones ambiental, social y económica son interdependientes, los movimientos en una generan cambios en las otras. La presentación contable independiente tiene el propósito de develar las condiciones específicas de cada dimensión, pero reconociendo las interrelaciones que se presentan entre ella. Una lectura completa de la gestión de una organización requiere un análisis de los informes y estados contables ambientales, sociales y económicos; una sola dimensión presenta la información incompleta de la organización. ((GICIC), 2015, p. 5)

La crisis ambiental se ha presentado desde que el planeta se dio cuenta que los recursos naturales no eran inagotables como la mayoría de las personas pensaban. La globalización y la injerencia del hombre en cada una de las decisiones que forman parte tanto de las economías globalizadas como emergentes, ha hecho que se vislumbre cada vez más un futuro negativo en materia ambiental.

Es por esto y por muchas otras razones que tanto las pequeñas, medianas y grandes empresas incluyen dentro de sus objetivos misionales y estratégicos, la famosa administración ambiental y la responsabilidad social empresarial.

Ya habiendo citado en el aparte anterior una de las razones de por qué las empresas de hoy no deben olvidar el factor medio ambiental dentro de su ciclo de negocio, se señalará el impacto que han tenido los reportes ambientales actuales.

Como primer punto, resulta importante mencionar que en Colombia existe el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible

creado en el año de 1993 (bajo el nombre Ministerio del Medio Ambiente) por medio de la llamada "Ley del Medio Ambiente" (Ley 99/1993), reemplazando las funciones que cumplía desde 1968 el antiguo Instituto Nacional de los Recursos Naturales Renovables y del Ambiente "INDERENA". (Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible)

A finales de 2002, por iniciativa del primer gobierno de Álvaro Uribe Vélez se fusionó con el Ministerio de Vivienda tomando el nombre de Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial. En 2011, dentro de la primera reforma al Estado del Gobierno del Presidente Juan Manuel Santos se separaron nuevamente en dos carteras las funciones de Medio Ambiente y Vivienda, momento desde el cual fue llamado Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

En el marco de la misma Ley 99 de 1993 y liderado por el IDEAM, se creó el Sistema de Información Ambiental para el seguimiento a la calidad y estado de los recursos naturales y el ambiente (SIA), el cual se denomina como "El conjunto integrado de actores, políticas, procesos, y tecnologías que gestionan información sobre el estado, el uso y aprovechamiento, la vulnerabilidad y la sostenibilidad del ambiente, en los ámbitos continental y marino del territorio colombiano".(Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 1993)

Este sistema a su vez cuenta con un subsistema de información del Recurso Hídrico – SIRH, el cual se define como el conjunto de elementos que integra y estandariza el acopio, registro, manejo y consulta de datos, bases de datos, estadísticas, sistemas, modelos, información documental y bibliográfica, reglamentos y protocolos que facilitan la gestión integral del recurso hídrico (Decreto 1323 de 2007), su estructura funcional se encuentra establecida de la siguiente forma:

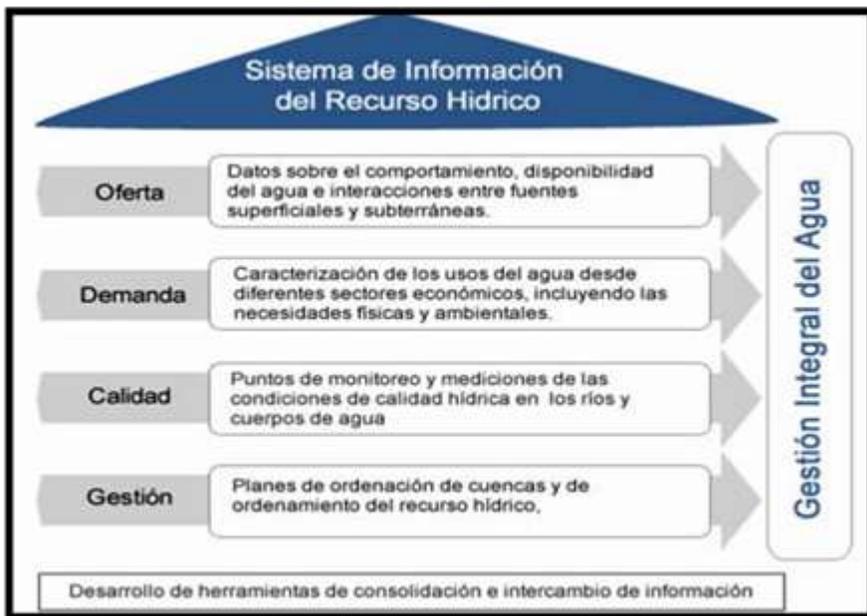


Ilustración 1. Estructura del SIRH

Fuente: (Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2015)

Este sistema es un adecuado elemento para que las diferentes organizaciones, monitoreen los resultados de la ejecución de sus procesos, en especial los productivos que pudieran afectar el tratamiento del recurso hídrico del sector curtiembres y los reporten a las autoridades ambientales competentes como lo establece la normatividad, v. gr. el Decreto 1323 de 2007. Lo anterior, teniendo en cuenta que el objeto de estudio de esta investigación es la representación contable.

Según lo establecido por la revista “Isocuanta”, en Colombia sobresalen en la industria de las curtiembres las siguientes ciudades y municipios: en Cundinamarca, Villapinzón y Bogotá; en el Valle del Cauca, Cartago y Cerritos; en Nariño, Pasto y Belén; en Tolima, Ibagué; y en Quindío, La María. Sin embargo, no hay que descartar

las industrias que existen en otras zonas del país como el Valle de Aburrá, Cúcuta, Barranquilla y Cartagena, ya que, por ejemplo, desde estas tres últimas se transportan pieles crudas a Villapinzón y Bogotá para su procesamiento. (Artuz, Martínez, & Morales, 2014).

Es por esto y por cada una de las actividades ejecutadas por las empresas curtidoras, que la mayor parte de la contaminación generada por dichas industrias puede atribuirse a la falta de administración y control de los residuos tal como se evidencia en los documentos e informes en materia de recuperación del Río Bogotá, situación que aplica a la gran mayoría de las curtiembres de Villapinzón y Chocontá. Por el contrario, si existiese una determinación de los representantes de cada una de estas empresas, así como la incorporación de sistemas de gestión ambiental estructurados, se podría de algún modo minimizar los efectos ambientales negativos y presentar sus resultados de manera permanente a través de informes de gestión que integren lo económico, social y ambiental.

Así mismo, existe el Sistema de Información Ambiental de Colombia (SIAC), el cual es definido como “el conjunto integrado de actores, políticas, procesos, y tecnologías involucrados en la gestión de información ambiental del país, para facilitar la generación de conocimiento, la toma de decisiones, la educación y la participación social para el desarrollo sostenible.” (Manual del SIAC, 2007)

La protección y preservación ambiental es una problemática a nivel mundial, tanto así que es fin del Estado procurar por un ambiente sano que contribuya al mejoramiento de la calidad de vida. Según la constitución política de Colombia en el artículo 79, esto debe ir de la mano con políticas de las empresas, las cuales deben gestionar por buscar el “desarrollo sostenible” en donde involucren diferentes aspectos desde la ganancia, lo social y el medio ambiente de tan

manera que le permita a la empresa tener un equilibrio y refleje la realidad del entorno.

A manera de reflexión final

En la medición interactúan dos factores fundamentales como lo es la objetividad y la subjetividad; en la primera no existe la presencia de los juicios de valor, y en la segunda además de presentarse los juicios de valor se persiguen las preferencias de los grupos de interés, lo que de cierta manera hace que estos modelos sean complejos, puesto que “el deseo de comparar las “representaciones contables generan el problema de la unidad de medida” (García Casella, 2001, p. 197) aún más cuando se sabe que la medición no es la esencia de la contabilidad pero si un componente común para todos los modelos, sistemas y segmentos contables” (p. 261) de los cuales depende de cierta manera la adecuada distribución de los recursos, lo cual representa un alto grado de complejidad

Por otro lado, es de relevancia entender las relaciones entre la contabilidad, la cultura, la responsabilidad social y el interés público como componentes que hacen parte del “innovador” discurso de una ciencia cada vez más preocupada por el acercamiento del hombre a los fenómenos multidimensionales caracterizados por la pluralidad y la diversidad, y sobre todas las cosas por la construcción de nuevas formas de entender las organizaciones en aras de ser competitivos y entregar información suficiente, veraz y con la más alta calidad a los diferentes usuarios de la información. Con esta afirmación se involucra una variable fundamental en la contabilidad y es la necesidad de *hacer Pronósticos*, término que según la real academia de la lengua significa una estimación anticipada del valor de una variable, por ejemplo: la demanda de un producto. Proceso con el cual la ciencia contable en esta época ha tenido gran influencia no

solo desde el análisis financiero ex - post, sino desde de la presupuestación en las organizaciones.

De acuerdo con la teoría de la toma de decisiones, el rol de la contabilidad es fundamental dentro de la administración, puesto que por medio de la información suministrada se da a conocer futuras contingencias que puedan afectar a la organización. La toma de decisiones en una organización comprende cuatro funciones administrativas que son: la planeación, la organización, materiales, humanos y financieros; recursos que interactúan a diario con los profesionales de la contabilidad que contribuye a la dirección y control.

Si bien los términos de competitividad y productividad se apoderan de las organizaciones, a la contabilidad también la tocan por lo cual se hace un alto en el camino y surge la necesidad de generar información *realmente útil para la toma de decisiones*, dado que estas siguen estando alineadas a los términos de rentabilidad y continuidad en el tiempo, por lo cual surgen también conceptos referidos a la contabilidad de productividad, reservas, fondos, etc.

Edgar Gracia (2007) señala que: en la práctica no puede hablarse de competitividad sin existir claras referencias sobre las correspondientes productividades... el control de una empresa depende sustancialmente del control de las productividades. A su vez coincide en que la contabilidad se ha circunscrito a las explicaciones de los fenómenos exclusivamente financieros, y de estos a las relaciones de carácter cuantitativo; afirma también, que la contabilidad es una disciplina profundamente social por lo que es necesario que el análisis cualitativo que debe hacerse para fortalecer el desarrollo de conceptos e instrumentos aptos para la medición de fenómenos tanto económicos como sociales, siendo un reto que la profesión debe proponerse y visualizarse como un cambio de percepción drástico y fundamental.

Otro de los cambios que se ha suscitado en la ciencia contable es su participación en los diversos escenarios organizacionales, participación que se ha visto sesgada por las exigencias normativas y sociales que trascienden en el solo hecho de adecuar los procesos contables a las exigencias de los directivos y a las de los diferentes usuarios de la información. Para lo cual es importante reflexionar al respecto. Pues la contabilidad como herramienta de control en las organizaciones debe revelar la realidad económica y social y no se debe ver influenciada por exigencias y particularidades ambiguas de los directivos y administradores.

Como bien lo cita Flórez romero, Juan Gabriel afirma que: Es contradictorio que algunos investigadores contables acepten que la contabilidad no se encarga simplemente de reflejar la realidad, sino que también pueden crearla. De modo que desde allí surgen razones para que algunos agentes se dediquen a falsear la realidad empresarial y utilicen la contabilidad para tal fin, de allí nace el concepto de Contabilidad *Creativa*, un cambio más en la Contabilidad, cambio que más que generar progreso ha generado retroceso en la profesión, ya que aspectos como fraude, corrupción y falsedad se han apoderado de la ciencia y de sus fundamentos. Situaciones como el caso de la ENRON (2002) han enlodado la conciencia y transparencia de la profesión y de cada uno de los perfiles ejercidos, ya que esta empresa fantaseó ganancias, realizó inversiones fantasmas y explotó el mercado de energía californiano, para de esta manera generar ganancias a corto plazo bajo maniobras contables que provocaron la desaparición de una de las mayores firmas auditoras encargada de sus libros como Arthur Andersen.

La Contabilidad de hoy no es vista bajo la misma concepción de años atrás; por el contrario, es vista desde una visión social, la cual no solo prioriza su evaluación en aspectos de tipo económico, sino además en aspectos de índole social y medioambiental. Es ahí donde la medición como instrumento de estandarización hace parte

fundamental del sistema contable y tiene una influencia importante en la información que desde este sistema se produce. Se debe describir y mostrar una realidad basada en hechos verificables, mas no simplemente materiales, puesto que aquello de lo que no se tiene un indicador puede ser más relevante que los simples datos, que es lo que precisamente le hace falta a la contabilidad para ser completa e ir a la par con los cambios que hoy demanda el mundo y en general la sociedad.

Por lo anterior, la medición debe tener un enfoque tanto cualitativo como cuantitativo, y que la cuantificación no se base únicamente en datos de carácter monetario. Se busca reconocer hechos que no son observados, medidos y expuestos contablemente, de tal manera que se logre mitigar o eliminar la brecha existente entre lo económico y lo ambiental, para lo cual se requiere diseñar modelos contables que permitan y faciliten la identificación de variables y la determinación de la unidad de medida, puesto que básicamente en este radica la complejidad de lo referente a la medición, dado que no se puede pretender tener una unidad de medida universal teniendo en cuenta que las condiciones del entorno en cada organización son diferentes, al igual que las necesidades de los usuarios de la información. La ciencia contable debe estar consiente de que, con las herramientas e instrumentos metodológicos actuales, no se logra representar con exactitud la realidad social de las organizaciones, sino que, por el contrario, se logra solo una aproximación que genera limitaciones con juicios de valor presentes.

Referencias Bibliográficas

Barbei, A. & Fernández Lorenzo, L. (2004): "La Medición en Contabilidad, sus Reglas, Confiabilidad y Validez". Xª Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas. Facultad de Ciencias

Económicas, Universidad de Buenos Aires. Ciudad de Buenos Aires. Total 9 páginas. Resumen p. 67.

Cañibano, L. (1974). El concepto de la contabilidad como un programa de investigación. *Revista Española de Financiación y Contabilidad Vol. III n.7*, 34-45.

Cañibano, L., & Gonzalo, J. A. (1996). Los programas de investigación en Contabilidad. *Universidad de Antioquia No.29*, 13-61.

Cardona Gil, C., Cardona Median, J., Echeverry, L., Hernández, L., Ramírez Valdes, J., & Rojas Niño, L. (2012). Gestión Ambiental en Papeles Nacionales S.A y diseño de software en costos ambientales. Pereira.

Carrizo, W., & Silvia, L. (2007). ¿Qué realidad representa la Contabilidad? *Pecunia*, 17-27.

Código de ética para profesionales de la contabilidad, consejo de normas internacionales de ética para contadores (International Ethics Standards Board of accountants) IESBA, International Federation of Accountants IFAC Edición julio de 2009, New York USA.

Fernández L., L. E., & Barbei, A. A. (enero-julio de 2006). La Medición en Contabilidad: un análisis de sus elementos y limitaciones. *Actualidad Contable FACES*, 75-84.

Fernández L., Liliana E. & Barbei, Alejandro A. La Medición en Contabilidad: Un Análisis de sus Elementos y Limitaciones Actualidad Contable FACES Año 9 N° 12, enero-junio 2006. Mérida. Venezuela. (75-84)

Fowler Newton, Enrique, *Cuestiones Contables Fundamentales*, Buenos Aires. Ediciones Machhi

Franco Ruiz, R. (09 de 05 de 2009). *Contabilidad y Control Ambiental*. Obtenido de blog Rafael.franco.ruiz: <https://sites.google.com/site/rafaelfranco.ruiz/publicaciones>

García Casella, C. L. (2001). *Elementos para una Teoría General de la Contabilidad*. Buenos Aires (Argentina): La Ley.

García Casella, Carlos Luis, El problema del uso de los modelos de Contabilidad, *Revista Internacional Logis de Contabilidad y Auditoría* No. 12, enero a diciembre de 2002. (199-235)

Gertz Manero, F. (1994). *Origen y Evolución de la Contabilidad*. México: Trillas.

Giraldo G.A. (2007). La cosificación de la contabilidad a través de la racionalidad instrumental de la lógica empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, (133-154).

Gómez Villegas, M. (2007). Pensamiento Único y Contabilidad: la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada*, 29-43.

IASB Marco Conceptual Normas Internacionales de Información Financiera, última actualización enero de 2012, <http://www.ifrs.org/IFRSs/IFRS-technical-summaries/Documents/Marco%20Conceptual.pdf>

Lemus de la Cruz Jorge E. (2004) *Medición en Contabilidad*^[1] La Contabilidad un Saber sin Medición. Cuadernos de

- administración. Universidad del Valle. Revista No. 31, junio, (10-27)
- Machado, Marco Antonio. (2000). Nueva Contabilidad: de la medición de la utilidad al conocimiento de la realidad. Departamento de Contaduría Universidad de Antioquia, Medellín.
- Mattessich, R. (1964-2002). Contabilidad y Métodos Analíticos Medición y Proyección del Ingreso y la Riqueza en la Microeconomía y en la Macroeconomía, Editorial La Ley S.A. Buenos Aires, Argentina.
- Mattessich, R. (2000): Historia de la Contabilidad. Historia de la Hoja de Cálculo. Documento presentado en el octavo Congreso mundial de Historia de la Contabilidad en Madrid (España), agosto de 2000. (pp. 203- 232)
- Mejía Soto, E. (2004). introducción al pensamiento contable de Richard Mattessich. *Pork An*, 65-88.
- Mejía Soto, E., Montilla Galvis, O., & Montes Salazar, C. (2010). Análisis de los Métodos de Medición de las cuentas ambientales en el Modelo Contable Financiero y concepciones alternativas. *Entramado (Unilibre Cali)*.
- Mejía Soto, Eutimio. (2011). Introducción al pensamiento contable de García Casella. Armenia - Quindío – Colombia
- Montesinos Julves, V. (1978). La Contabilidad como sistema de medición de las ciencias económicas. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 83-108.

Pérez Contreras, O. (2008). Valoración Económica de los recursos y del medio ambiente: importancia, limitaciones, metodología y técnicas, estudio de caso y aplicaciones. lima.

Pina Martínez, V. (1991). Investigación empírica y normalización contable. *revista española de Financiación y Contabilidad*, 83-116.

Quesada Sánchez, F. J. (2004). *Aproximaciones a la Metodología de la ciencia: las ciencias sociales y la contabilidad*. Servicio de Publicaciones de la Universidad de Castilla-La Mancha.

Ruiz, M., & González M, K. (2012). La Contametría como técnica de la medición de la ciencia Contable: Aplicación en el análisis contable. *saber Ciencia y Libertad*, 151-157.

Wirth, M. (2001). *Acerca de la ubicación de la Contabilidad en el campo del conocimiento*. Buenos Aires: La Ley.