



Economía medioambiental. Una reflexión crítica desde el punto de vista de la contabilidad

Holger Guillermo Romo López¹, Pablo Xavier Garrido Gómez²

1 Universidad Central del Ecuador, holger2604103@gmail.com

2 Universidad Central del Ecuador, pabloxavierrgarrido@hotmail.com

RESUMEN

La teoría de que la contabilidad puede utilizarse como un instrumento para el cambio de las organizaciones hacia la sostenibilidad implica asumir que la contabilidad es autónoma, es decir, que la contabilidad es una técnica sobre la que se puede influir de forma voluntaria, desencadenando el cambio social. Sin embargo, numerosos estudios han puesto de manifiesto que la contabilidad además de estar inmersa en procesos de cambio social, es reflejo de la propia configuración social.

Muy ligado al nacimiento de una preocupación de la economía o de la contabilidad por el medio ambiente está la cuestión de su valoración. La contabilidad, la auditoría, no están habituadas a evaluar, sino que el valor viene ya dado por algún indicador externo como señal del mercado.

Sobre esta línea cognoscitiva el presente trabajo encuadra a ciertos autores por su enfoque bajo un determinado paradigma, se ha tratado de analizar las características de cada una de las líneas de investigación, conscientes de las limitaciones de este ejercicio, dada la complejidad y la confluencia la gran variedad de factores que intervienen en los criterio manejados.

Palabras claves: contabilidad, recursos naturales, medio ambiente, economía, empresas.



Economía medioambiental. Una reflexión crítica desde el punto de vista de la contabilidad

Revista Publicando, 3(9). 2016, 396-408. ISSN 1390-9304



Critical vision of environmental accounting.

ABSTRACT

The theory that accounting can be used as an instrument for organizational change towards sustainability implies assuming that accounting is autonomous, that is, accounting is a technique that can be influenced voluntarily, triggering change Social. However, numerous studies have shown that accounting as well as being immersed in processes of social change, is a reflection of the social configuration itself.

Closely linked to the birth of a concern for economics or accounting for the environment is the question of its valuation. Accounting, auditing, are not accustomed to evaluate, but the value is already given by some external indicator as a market signal.

On this cognitive line the present work framing certain authors by their approach under a given paradigm, we have tried to trace the characteristics of each one of the research lines, aware of the limitations of this exercise, given the complexity and the confluence Variety of factors that intervene in the criteria handled.

Keywords: Accounting, natural resources, environment, economy, business.



1. INTRODUCCIÓN

Las aproximaciones de la contabilidad a la responsabilidad social de la empresa han recibido múltiples denominaciones. Algunos autores han hablado de Contabilidad Socio-Económica (González, 1999), otros de Contabilidad de la Responsabilidad Social (Catchpole & Smyth, 2016) o de Reporte Social de la Empresa (Argilés & Garcia-Blandon, 2011)

Estas aproximaciones se han realizado, desde la década de los setenta, bajo los paradigmas del beneficio verdadero, de la utilidad de la información y del Reporte Social de la Empresa. En todos los casos, su principal interés ha sido explorar las posibilidades de la extensión de la contabilidad tradicional a cuestiones sociales, ocupando un lugar central las consideraciones medioambientales (González, 1999).

Aunque a veces resulta difícil encuadrar a ciertos autores por su enfoque bajo un determinado paradigma, se ha tratado de trazar las características de cada una de las líneas de investigación, conscientes de las limitaciones de este ejercicio. Dado que el problema de investigación del presente trabajo en Análisis crítico de la contabilidad en el plano medioambiental o de economía verde.

2. METODOS

Se realizó una revisión bibliográfica con una recopilación de 316 artículos basados en el tema de investigación, esto permitió detectar artículos en revistas de impacto en relación con las variables consideradas y que pueden considerarse seminales que se nombran a continuación:

- Introducción a la economía ecológica. Rubes. Alier, J. M. (1999).



- Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*, 957–991. González, C. L. (1997).
- ¿Es la contabilidad medioambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio? El caso del sector eléctrico español. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*, 645–674. González, C. L. (1999).
- Contabilidad: comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales. *Innovar: Revista de Ciencias Administrativas Y Sociales*, 109–120. Villegas, M. G. (2003).

3. RESULTADOS

Numerosos estudios han puesto de manifiesto que la contabilidad además de estar inmersa en procesos de cambio social, es reflejo de la propia configuración social. David Oldroyd afirma que: "Las propuestas técnicas de contabilidad "verde" que ignoran las condiciones institucionales bajo las cuales puede movilizarse son incompletas" (Oldroyd, Tyson, & Fleischman, 2015)

Así, Tim Murphy relaciona una determinada configuración social con el auge y posterior declive de la contabilidad del valor añadido en el Reino Unido, siendo el factor determinante el primero más que el segundo (Murphy & O'Connell, 2014).

(Villegas, 2003), en su análisis de la 'historia de un comité que nunca informó', ilustró cómo las diferentes configuraciones ideológicas de los miembros de la sociedad implican diferentes perspectivas de la naturaleza y de los objetivos de la contabilidad.

(Llull Gilet & others, 2001), ya citado, también encontró que existía una relación significativa entre las características de las empresas y su nivel de información de contenido social. La configuración de las relaciones entre la organización y la sociedad



también determina la utilización de la contabilidad. La contabilidad influye y se ve influida por su contexto.

Limitación de la contabilidad.

Por otro lado, (Dillard & Yuthas, 2013) rechazan la asunción de que la contabilidad tenga un papel secundario en la configuración de los sistemas sociales. Contra la idea de (Kamla & Alsoufi, 2015) de: "si quisiésemos cambiar el mundo, no empezaríamos con la contabilidad". (Kamla & Alsoufi, 2015) afirman: "No estamos profiriendo aquí una especie de reduccionismo contable un "contablecentrismo", donde la causa última de toda la existencia social reside en la contabilidad. Sostenemos, sin embargo, que el rango exacto de la culpabilidad de la contabilidad aún debe ser determinado, y las investigaciones sobre esta cuestión no deben ser restringidas, asumiendo que la disciplina es políticamente impotente como los quietistas políticos nos harían creer (Kamla & Alsoufi, 2015). Sin embargo Brown, (2015), pone de manifiesto que la contabilidad, y la racionalidad económica en general, es una actividad central en la configuración de la sociedad.

Desde este punto de vista, la contabilidad (la racionalidad económica) se disfraza de una pretendida objetividad, vaciando el debate social y la reflexión, y dejando la cuestión en manos de expertos que discuten sobre sutilezas de los aspectos técnicos del método, y no sobre la sustancia del debate (Masquefa, Gallhofer, & Haslam, 2016)

La contabilidad, como otras actividades, reduce el pensamiento a la técnica, permitiendo que el cálculo económico sustituya a los juicios de valor (González, 1999).

"Guiado por los medios directivos del dinero y el poder, el dominio de la razón instrumental ha venido a suprimir y eclipsar tanto el mundo cotidiano como otros posibles órdenes de la razón: política y subjetividad" (Setlhogile, Arntzen, & Pule, 2013)

Desde esta perspectiva no puede asumirse que la contabilidad medioambiental sea 'impotente'. El papel que se atribuye a la contabilidad en la organización es muy



importante; quizá cabe preguntarse qué tipo de papel representa la contabilidad en la gestión del medio ambiente. Se pueden atribuir a la contabilidad medioambiental dos papeles. Por un lado, la contabilidad medioambiental podría ser parte de la solución, fomentando el cambio, como se ha argumentado anteriormente. Por otro lado, la contabilidad podría ser parte del problema, sirviendo de elemento de reducción de la incertidumbre a cálculo del riesgo, en el sentido apuntado por (Setlhogile et al., 2013). Si la contabilidad juega uno u otro papel, es una cuestión muy relevante de cara a obtener conclusiones acerca de su oportunidad o no.

La captura institucional de la contabilidad medioambiental. El cierre del debate sobre el reto ecológico.

La contabilidad medioambiental puede, como se ha visto más arriba, capturar el debate ecológico y, basándose en una impresión de objetividad y neutralidad, reprimir visiones alternativas allí donde surjan. La contabilidad medioambiental puede, de este modo, colonizar y tecnificar la agenda medioambiental, capturando los canales de comunicación.

La reducción a una cuestión técnica del debate en torno a la cuestión ecológica, a través de la contabilidad o de otro artefacto es especialmente grave, pues supone elaborar una tecnología en ausencia de un consenso sobre sus objetivos, o aún de un consenso científico sobre cuáles son las pautas de comportamiento sostenibles o insostenibles.

La implicación de la contabilidad y de los contables en la búsqueda de la sostenibilidad de las organizaciones puede implicar el establecimiento de una tecnología informativa, con importantes consecuencias ecológicas, sin que exista un conocimiento previo de éstas últimas. (González, 1999) analiza las cuatro asunciones que sostienen todo el modelo de responsabilidad corporativa sobre el medio ambiente, asunciones que impregnan también toda la literatura sobre contabilidad ecológica. En primer lugar, el modelo asume que antes de cualquier consideración ya existen los partícipes, grupos interesados en la gestión medioambiental de la empresa. Sin embargo, no se conoce



cómo pueden identificarse, ni cuáles son sus objetivos, etc. Volveremos posteriormente sobre los partícipes.

En segundo lugar, el modelo reposa sobre una especie de contrato social, al cual los individuos deciden entrar y estar sujetos a una serie de convenciones sobre delegación de autoridad y responsabilidad. (Setlhogile et al., 2013) demuestra que el aspecto clave del contrato social no es el contenido del contrato, sino las condiciones en las que se realiza el proceso contractual, es decir, los valores sociales son más importantes que el propio contrato. De ello se deduce que cualquier fundamento del modelo de responsabilidad basado en la tecnología contractual es irrelevante.

De este modo, los argumentos que tratan de basar la responsabilidad medioambiental en la ley actual son totalmente insatisfactorios (Gibassier, 2009), ya que: "podemos cerrar artificialmente la contestabilidad de los términos de un "contrato social" simplemente haciendo un llamamiento a la ley tal como es (Alier, 1999). Tratar de construir una tecnología (contabilidad) sobre unos cimientos tan inestables significa no conocer las consecuencias de la aplicación de la tecnología, y que la propia construcción no sea válida ante un cambio de la regulación actual.

Un tercer problema, aun asumiendo que puede identificarse algún tipo de relación de responsabilidad principal-agente, es identificar las acciones que son relevantes para tal relación. ¿A través de qué proceso pueden identificarse las acciones relevantes, o quién debe determinarlas? "La articulación de los riesgos medioambientales no es de ninguna manera un problema simple o libre de valores. En lugar de proporcionar una visión apolítica, el conocimiento científico del impacto, y por tanto el rango de la acción de la empresa que se puede ver como medioambientalmente relevante, es muy discutible" (Gómez Villegas, 2013)

El modelo de responsabilidad está basado en que las acciones ocultas del agente requieren de un flujo de información, destinado al principal, para hacerlas visibles, ya que el azar es soportado por el principal.



El modelo asume que tanto el principal como el agente están al tanto de cuáles son las acciones relevantes. El problema se plantea cuando una particular tecnología informativa hace visible algún tipo de acciones y permite ignorar otras. En este caso se puede plantear la paradoja de que "el principal trate de regular un comportamiento del agente que es menos relevante que las consecuencias de otras acciones, que son invisibles tanto para el principal como para el agente" (Alier, 1999).

Finalmente, aun haciendo abstracción de las cuestiones anteriores, (Alier, 1999) se interesa por la naturaleza y la credibilidad del flujo informativo para el principal. ¿Cuál debe ser la participación de la contabilidad en esta actividad y cuál la de otros expertos? ¿Es la contabilidad parte de la solución, o sólo parte del problema? Se puede argumentar que en la medida que la contabilidad continúe basándose en los estándares actuales, seguirá proporcionando importancia a los valores que pueden ser calculados, no a los valores más significativos.

Contabilidad medioambiental. ¿Reducción monetaria del medio ambiente?

¿Es apropiado utilizar medidas financieras para una contabilidad que trate de considerar el medio ambiente? Si la solución que se le dé al medio ambiente es una solución económica, entonces el lenguaje monetario es imprescindible. Pero la reducción de la cuestión medioambiental a precios significa, en términos de Leff, contabilizar* la suficiencia, que según él es un valor que no puede reducirse a precios (Leff, 2002).

La contabilidad, la auditoría, no están habituadas a evaluar, sino que el valor viene ya dado por algún indicador externo como señal del mercado. Sin embargo, los elementos medioambientales no se comercian en el mercado, y en las técnicas de análisis coste-beneficio se recurre a valoraciones sustitutivas que merecen toda una serie de reservas. Esto ha llevado a algunos autores a rechazar la conveniencia de monetizar las externalidades para incluirlas en las prácticas contables (van Helden & Uddin, 2016).

Se ha afirmado que la diferencia básica entre el pensamiento ecologista y la política convencional, es que los primeros piensan que la demanda cuantitativa debe ser reducida en lugar de expandida. Sin embargo, la inexistencia de un marco teórico que



permita distinguir las necesidades reales de los meros 'deseos' hace de momento intratable la cuestión de reducir la demanda cuantitativa (Masquefa et al., 2012). Algunos autores llaman la atención sobre el hecho de que la maximización de las inversiones en capital en la economía de mercado requiere que cada unidad adicional de producto encuentre una demanda, conduciendo a una aceleración de los niveles de innovación y obsolescencia (Masquefa et al., 2012).

Estudios realizados por Lehman, (2011) afirma que los intentos de contabilizar las externalidades son forzosamente limitados en cuanto a su perspectiva, porque sistemáticamente olvidan las alternativas y su evaluación (por ejemplo, costes de oportunidad), capturados en la oposición contaminante-contaminado y olvidando posibilidades más deseables desde un punto de vista social. La contabilización de externalidades depende de un conjunto de alternativas admitidas, sin la garantía de que no existan otras alternativas más deseables. La contabilización de externalidades conduce a una captura de la cuestión medioambiental, a oposiciones reductivas e interesadas y, de este modo, a una apropiación por parte del marco institucional actual.

Este aspecto conecta con la cuestión de la imposibilidad de considerar la contabilidad como una actividad autónoma, sino como una actividad institucional. Como ya hemos dicho repetidamente, reducir el estudio de la contabilidad a la reconfiguración de las técnicas contables, y obviar los aspectos institucionales que la rodean, conduce a la incompreensión de los fenómenos de cambio en la contabilidad.

4. CONCLUSIONES

Durante todo su recorrido, de los 70 a los 90, esta línea de investigación se ha desarrollado bajo diferentes paradigmas, entre los cuales hemos destacado el del beneficio verdadero, la utilidad para la toma de decisiones, la información sobre la responsabilidad social de la empresa y la contabilidad crítica.

La investigación desarrollada bajo el paradigma del "beneficio verdadero" ha fracasado, ante la imposibilidad, o aún la conveniencia, de valorar adecuadamente los bienes medioambientales.



La investigación realizada, bajo el paradigma de utilidad, sobre la utilización de la información por el mercado de capitales no es tampoco satisfactoria porque, entre otras razones, ni debemos limitar los partícipes de la empresa a los accionistas, ni parece que la información suministrada al mercado sea indicativa del verdadero impacto medioambiental de la empresa, ni existe evidencia de que el inversor se comporte de una determinada forma.

El enfoque de la información sobre la responsabilidad de la empresa sostiene fundamentalmente que la incursión de la contabilidad en cuestiones medioambientales tiene el efecto de proporcionar visibilidad sobre los impactos de la empresa, y por lo tanto puede desencadenar la acción para minimizarlos.

Diferentes autores críticos, ponen en cuestión las asunciones anteriores sobre la autonomía del cambio contable, sobre la atribución de un papel secundario a la contabilidad, además de advertir sobre la posibilidad de que la contabilidad medioambiental se utilice con el fin de cerrar el debate sobre cuestiones medioambientales, a través de una reducción monetaria del medio ambiente, y de la limitación a un universo cerrado de partícipes.

5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alier, J. M. (1999). *Introducción a la economía ecológica*. Rubes.

Almeida, C. M. V. B., Santos, A. P. Z., Bonilla, S. H., Giannetti, B. F., & Huisingh, D.

(2013). The roles, perspectives and limitations of environmental accounting in higher educational institutions: an emergy synthesis study of the engineering programme at the Paulista University in Brazil. *Journal of Cleaner Production*, 52, 380–391.

<https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2013.03.008>

Argilés, J. M., & Garcia-Blandon, J. (2011). Accounting Research: A Critical View Of The Present Situation And Prospects. *Revista de Contabilidad*, 14(2), 9–34.

[https://doi.org/10.1016/S1138-4891\(11\)70026-7](https://doi.org/10.1016/S1138-4891(11)70026-7)



- Brown, J. (2015). Democratizing accounting: Reflections on the politics of “old” and “new” pluralisms. *Critical Perspectives on Accounting*.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.001>
- Catchpowle, L., & Smyth, S. (2016). Accounting and social movements: An exploration of critical accounting praxis. *Accounting Forum*, 40(3), 220–234.
<https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.05.001>
- Dillard, J., & Yuthas, K. (2013). Critical dialogics, agonistic pluralism, and accounting information systems. *International Journal of Accounting Information Systems*, 14(2), 113–119. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2011.07.002>
- Gibassier, D. (2009). From écobilan to LCA: The elite’s institutional work in the creation of an environmental management accounting tool. *Critical Perspectives on Accounting*.
<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.03.003>
- Gómez Villegas, M. (2013). Pensamiento único y contabilidad: la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. Retrieved from
<http://repository.unimilitar.edu.co/handle/10654/733>
- González, C. L. (1997). Consideraciones en torno a la relación entre la contabilidad y el medio ambiente. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*, 957–991.
- González, C. L. (1999). ¿Es la contabilidad medioambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio? El caso del sector eléctrico español. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*, 645–674.
- Kamla, R., & Alsoufi, R. (2015). Critical Muslim Intellectuals’ discourse and the issue of “Interest” (ribā): Implications for Islamic accounting and banking. *Accounting Forum*, 39(2), 140–154. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2015.02.002>



- Leff, E. (2002). *Saber ambiental: sustentabilidad, racionalidad, complejidad, poder*. Siglo xxi. Retrieved from https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=k5LtOJyQIIQC&oi=fnd&pg=PA11&dq=Visi%C3%B3n+cr%C3%ADtica+de+la+contabilidad+medioambiental.&ots=j_PE8Uc066&sig=evEQ8L3C-eN9IaKhTnT4TUCQHnc
- Lehman, G. (2011). The language of environmental and social accounting research: The expression of beauty and truth. *Critical Perspectives on Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.005>
- Llull Gilet, A., & others. (2001). Contabilidad medioambiental y desarrollo sostenible en el sector turístico.
- Masquefa, B., Gallhofer, S., & Haslam, J. (2012). Developing appreciation of micro-organizational processes of accounting change and indicating pathways to more “Enabling Accounting” in a micro-organizational domain of research and development. *Critical Perspectives on Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.07.001>
- Murphy, T., & O’Connell, V. (2016). Challenging the dominance of formalism in accounting education: An analysis of the potential of stewardship in light of the evolution of legal education. *Critical Perspectives on Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.001>
- Oldroyd, D., Tyson, T. N., & Fleischman, R. K. (2015). American ideology, socialism and financial accounting theory: A counter view. *Critical Perspectives on Accounting*, 27, 209–218. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.03.001>



Setlhogile, T., Arntzen, J., & Pule, O. B. (2013). Economic accounting of water: The

Botswana experience. *Physics and Chemistry of the Earth, Parts A/B/C*.

<https://doi.org/10.1016/j.pce.2016.10.007>



van Helden, J., & Uddin, S. (2016). Public sector management accounting in emerging economies: A literature review. *Critical Perspectives on Accounting*, 41, 34–62.

<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.01.001>

Villegas, M. G. (2003). Contabilidad: comentarios sobre el discurso científico y los determinantes morales. *Innovar: Revista de Ciencias Administrativas Y Sociales*, 109–120.