

LUCES Y SOMBRAS EN EL “PODER CONSTITUTIVO DE LA CONTABILIDAD AMBIENTAL”*

EFRÉN DANILO ARIZA BUENAVENTURA**
UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

(Recibido: Octubre 4 de 2007 – Aprobado: Noviembre 10 de 2007)

Resumen

En este documento se presenta una interpretación crítica de las perspectivas dominantes de la contabilidad ambiental. Desde concepciones sociológicas, se esboza el poder constitutivo de la contabilidad para “reflejar-representar-construir” el campo de la realidad social, organizacional y del mercado. Así, se aborda el recorrido de la relación contabilidad-naturaleza desde la época feudal hasta nuestros días y se presenta una reflexión en torno a posibles “luces y sombras” que tal relación ha generado y puede potencializar para enfrentar los problemas sociales y naturales de un Desarrollo Sustentable de base social y comunitaria.

Palabras claves: contabilidad medioambiental; ecología y contabilidad; economía ambiental; desarrollo sostenible.

LIGHTS & SHADOWS IN THE “CONSTITUTIVE POWER OF THE ENVIRONMENTAL ACCOUNTING”

Abstract

This document offers a critical interpretation of the most dominant perspectives of environmental accounting. On the basis of sociological conceptions, the constitutive power of accounting is sketched to “reflect-represent-construct” the fields of social, organizational and market reality. Thus, a study of the relation accounting-nature from feudal times until the present time is made. Also, a reflection regarding the possible “lights and shadows” generated by such a relation and that may empower it to face the social and natural problems of a Sustainable Development taking into consideration a social and community bases is carried out.

Key words: environmental accounting; ecology and accounting; environmental economics; sustainable development.

JEL: M 40, M49.

Ariza, E. (2007). Luces y sombras en el poder constitutivo de la contabilidad ambiental. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada*, (XV)2.

* Producto de reflexión de la línea de investigación “contabilidad y medioambiente” perteneciente al grupo de investigación “Contabilidad, Organizaciones y Medioambiente” de la Universidad Nacional de Colombia, Sede Bogotá.

** Profesor Asociado de la Universidad Nacional de Colombia, Coordinador Académico – Programa de Contaduría Pública – Universidad Nacional de Colombia. Contador Público, Magister en Sociología. Miembro y Directivo de la Universidad Nacional de Colombia del C-Cinco (Centro Colombiano de Investigaciones Contables). Director del Grupo: Contabilidad, Organizaciones y Medioambiente de la Universidad Nacional de Colombia. Correo electrónico: edarizab@unal.edu.co.

1. Introducción

La contabilidad como constructo social (conceptual-instrumental) deviene y se enmarca en el desenvolvimiento y cambio de las relaciones sociales de producción y distribución, enmarcadas a su vez en relacionamientos culturales e interacciones con la naturaleza. En tal sentido la contabilidad asume caracteres específicos según sea incidida pero a su vez logre incidir el carácter general de cada formación social. Tal capacidad ha sido denominada por algunos colegas como el “*poder constitutivo de la contabilidad*” (Larrinaga, 1997).

La dinámica de los años ochenta inter-subjetivizó la denominada problemática medioambiental que desbordó los ámbitos medioambientales biofísicos, para adquirir matices políticos, económicos y culturales y transitó a ámbitos disciplinares biofísicos-bioquímicos, políticos, jurídicos, administrativos, económicos, educativos, artísticos, filosóficos y morales entre otros.

El presente trabajo aborda algunos de los énfasis más significativos mediante los cuales el poder constitutivo de la contabilidad, es permeado por la societización de la problemática medioambiental. La misma que, simultáneamente, transmite a diversos actores sociales, a procesos naturales, a relaciones humanas-naturaleza, su perspectiva y racionalidad controladora medioambiental.

Dos son los objetivos de documento, en primer lugar, pretende aportar una perspectiva histórica al proceso conformador del poder constitutivo de la contabilidad medio ambiental. En segundo lugar, precisar las luces y sombras que la contabilidad ambiental proyecta sobre la sociedad.

Este abordaje de las luces y sombras de la contabilidad ambiental se empeña en precisar la conformación del poder constitutivo de la contabilidad ambiental contemporáneamente, resaltando la contradicción en la que se enmarca, en tanto aportes y deudas, certeza-incertidumbre; en fin vida-muerte y de un nuevo mundo, que sin poder renunciar totalmente a lo que ha sido inexorablemente, ha de pretender ser diferente.

2. La relación contabilidad-naturaleza: Un proceso por dilucidar

El presente acápite constituye una aproximación tendiente a identificar algunos rasgos y ámbitos de la relación contabilidad-naturaleza, que la bibliografía contable anterior a 1960 pasó casi de manera desapercibida. Su conocimiento nos puede enriquecer y precisar el sentido que tal relacionamiento (contabilidad-naturaleza) tomó desde los años 70 del siglo XX, y su factible re-direccionamiento.

2.1 *Cualitativo: el feudalismo del valor de uso y la relación contabilidad-naturaleza*

La contabilidad feudal, inmersa en el contrato de servidumbre, centraba su función controladora en el correcto reparto del producto agrario. Por ello su conceptualización, su representación y dimensionalidad expresaba cualidades-atributos de los objetos y de los acuerdos susceptibles de ser referidos en valores de uso socialmente predominantes. Esta contabilidad no estaba exenta de la expresión monetaria e incluso su utilización para homogenizar la consolidación de los informes feudales se presentaba, especialmente en el momento de consolidarse. No obstante esencialmente la perspectiva y sentido de la contabilidad feudal giro entorno al valor de uso.

Gramos, centímetros, días, u otros atributos socialmente significativos, fueron objeto de expresión contable. Podemos inferir que el “poder constitutivo” de la contabilidad feudal descansaba en su expresión de valor de uso y la fuerza de los indicadores que expresaban la eficiencia y honradez de los procesos acorde con la relación insumo-producto (p.e, de una arroba de trigo, qué tantos panes de libra debía entregar el panadero).

La relación conceptual de la contabilidad con la naturaleza estuvo siempre mediada por la prevalencia sobrenatural que hizo de la humanidad y la naturaleza, seres dependientes cuya existencia se justificaba como pregoneros y exponentes de esa voluntad sobrenatural.

Una naturaleza divinizada subyació a la perspectiva cultural que con motivo de fiestas religiosas estruc-

turó entorno a la fertilidad de la tierra a calidad del agua (San Isidro Labrador) senderos de cercanía e identidad entre la vivencia humana y la natural. De esta manera, partimos de reconocer que *"Son las relaciones sociales y las políticas las que determinan la forma física de la producción"* (Gómez & Posada, 2003).

En el ámbito, del feudo como institución, el poder del señor Feudal fraguó un sentido funcional pragmático a la relación producción-distribución de la naturaleza. La contabilidad, en tal contexto, adoptó los insumos culturales prevaletantes anteriormente mencionados y en su función controladora. Adoptó el valor de uso como expresión dimensionadora de la relación social de la producción-distribución de servidumbre, acorde con valores morales y religiosos tales como la lealtad, la obediencia, la honradez, en una significación de la naturaleza como un insumo satisfactor de necesidades.

La relación siervo (productor) con el señor estaba mediada por servidores (mayordomos-conserjes). En tal relacionamiento, la contabilidad operaba como medio para rendir cuentas, para descargar responsabilidades y presentada a su superior inmediato, en un fluir simbólico de la cuenta como cosa, que dimensionaba tiempos, especialidades, insumos, productos y desempeños. En tal orden la naturaleza devenía funcionalmente como insumo o como producto y, como tal, dimensionaba a de uno de sus atributos que lo caracterizaba o que expresaba su uso social.

La cuenta cosa y sus indicadores del relacionamiento naturaleza-trabajo, nutrían a la información contable, para que, junto con el arreglo institucional (convenio de servidumbre) y ciertas valoraciones morales, se entregará la expresión dimensionada de la naturaleza humanizada.

2.2 El énfasis en lo cuantitativo del valor de cambio adoptado por la contabilidad en su reencuentro con la naturaleza en la modernidad

Inserta en el desencantamiento de la naturaleza y la sublimación de lo humano, la contabilidad es confrontada a convivir con una transformación natural y conceptual, que socializó un nuevo orden fincado

en la prevalencia del capital sobre el trabajo y la naturaleza, en el relacionamiento social acorde con la lógica del mercado.

El nuevo "prometeo" plantea el reto de auto constituirse y construir un mundo a su medida e ingenio, por ello la naturaleza deviene en objeto a descubrir y dominar. De tal manera que *"Los hombres únicamente en la medida en que viven bajo el mandato de la razón, hacen forzoso lo que es bueno para la naturaleza humana"* (Gómez & Posada; 2003).

El motor inicial de tal revolución gravitó en la dinámica del comercio internacional-nacional cuyo relacionamiento con la naturaleza se tornaba funcional al objetivo de lucro, independiente de la ciudad, de la mercancía, del bien agrícola, con que se negociará. Esto es, que independientemente del valor de uso, al comerciante le interesaba operar con el valor de cambio, por la vía de su incremento. Los filósofos, los juristas, los literatos, los teólogos conceptualizaron al respecto, construyendo las bases del método inductivo-objetivo que mediante abstracción, encontraba los factores comunes de los diversos atributos inherentes a la diversidad y complejidad de los objetos y procesos, consolidando una expresión de "la ciencia" que encontraba los principios básicos de la dinámica de los objetos de estudio. La hipótesis adelantaba tal relacionamiento y el ensayo de laboratorio constataba mediante modelización y dimensionalidad lo justo o inadecuado del supuesto hipotético.

Para el comerciante y su interés protagónico, constructor del ámbito social básico del mercantilismo, el mercado se constituía en el referente de la construcción del progreso, por la vía de la ampliación de la inversión inicial. Para ello estuvo acompañado en su empeño por el Estado, parte del clero (protestante/católico), parte de la aristocracia y los nuevos formadores de la producción, los trabajadores. De tal manera que la actividad mercantil forjó la aparición de manuales y textos que con el uso de la aritmética facilitaron la difusión del léxico y los intereses del comerciante.

Todo lo anterior incidió para que una de las primeras transformaciones ocurriera en el ámbito de la política y la jurisprudencia, habilitando a la propiedad

privada como epicentro de la razón de ser del relacionamiento social y justificadora del encadenamiento de la naturaleza. A la vez se gestó una dinámica transformadora, mediante la aceleración de la compra-venta de la tierra, promovida por burgueses y señores, expulsando y excluyendo a siervos y a pequeños propietarios.

En tal contexto, el poder constitutivo de la contabilidad asimiló el desencantamiento de la naturaleza, enfatizando y remozando el carácter funcional de la naturaleza heredada del feudalismo, pero ahora claramente anclada en su expresión cuantitativa a la propiedad privada, y en tal sentido enfatizó su consideración de cosa apropiable, acorde a los nuevos énfasis del contrato de apropiación privado, que del siglo XIV al siglo XVIII expresaron la nueva regulación y sentido del relacionamiento social.

El segundo componente básico de la contabilidad en este periodo fue la ampliación del valor de cambio y de la cobertura y uso, fundado en los precios de mercados, aplicado a bienes muebles e inmuebles (la tierra y diversos productos naturales). Así, la antigua cuenta expresada como “valor de uso”, mutó a expresiones del “valor de cambio” y con ello los énfasis cualitativos, vivenciales que la contabilidad feudal expresaba en el relacionamiento naturaleza-sociedad, fue reducido a la sola expresión cuantitativa de la “cosa” objeto de cambio. La naturaleza es re-significada por la contabilidad como cuasi-mercancía, porque aunque no es producida, si puede ser apropiable y dimensionable.

En la fase del capitalismo industrial, durante aproximadamente dos siglos (entre el siglo XVIII y comienzos del XX), el modelo patrimonial de contabilidad fue responsable de entregarle a la sociedad una imagen de la arquitectura de la dinámica del capital al interior de la empresa, con sus categorías de activo, pasivo, patrimonio, ingresos, costos gastos, utilidades, socializados mediante las prácticas de teneduría de libros y luego los principios de contabilidad, que constituyeron un entrelazamiento y referente no sólo económico, sino axiológico, cultural y moral.

La concreción de las categorías Ingresos, Costos, gastos, utilidades, en la expresión $Y-(C+G) = U$, le

demandó a la contabilidad centrarse en el proceso productivo de la mercancía, a fin de entregarle al capitalismo la justificación de un orden social fincado en la creación de nuevo valor, a partir de la sucesión sin límites de los periodos contables. La “eternidad de la reproducción ampliada del capital”, la expresa la contabilidad mediante la sucesión del ciclo contable (inicios-finalizaciones-inicios sin fin), con el ingrediente de tornarlo un hecho indiscutible de la cotidianidad. En este ámbito la contabilidad encontraba a la naturaleza inserta, en sus soportes o referentes sociales (facturas, requisiciones, comprobantes de ingreso y egreso) como insumo, como materia prima, como producto, y por ende codificada, y expresable en dinero.

Para la contabilidad del capitalismo industrial la naturaleza no existía como tal, en tanto lo que no se expresaba en precios de mercado no era un referente para ella. Se decantaba así el modelo de partida doble cuyo “poder constitutivo” hizo tangible y asequible la formalización de la vivencia social reducida a la bi-dimensionalidad del valor de cambio adscrito a la propiedad privada que constituyó la cara y el sello de la espacialidad y temporalidad del capital.

El poder constitutivo de este modelo radicó en que tornó valioso el mecanismo cosificador de la biodiversidad, para mutarlo en mercancía (activo), deseable de obtener, conservar e incrementar, a través de su principio de dualidad, que simultáneamente liga el valor de cambio con el valor de uso subsumiendo y reduciendo el segundo en el primero y a su vez dar cuenta del tránsito de la propiedad de la mercancía (uso, tenencia, usufructo, enajenación). Esto fue factible porque al cosificar la biodiversidad se diluye lo relacional de la vivencia hombre-hombre, hombre-naturaleza, hombre-biosistema-hombre, enfatizando la unilateralidad de un atributo que como tal se torna medible, apropiable y en ocasiones reproducible. Vale la pena resaltar en esta decantación del modelo de partida doble el carácter de cuasi-mercancía del trabajo y la naturaleza.

2.3 *La dinámica expansiva de la contradicción depredación natural – consumismo*

A partir de la segunda década del siglo XX el capitalismo industrial retomará un impulso y expansión,

no sólo en el volumen y variedad de mercancías producidas sino en la profundización de la vida urbana, teñida de la humareda de altas torres, simbolizantes del "progreso" conformado en contextos de metrópolis depredadoras del ámbito campestre de su habitat y, transformado este último en apéndice proveedor de la ciudad originando un desequilibrio espacial en la relación hombre-naturaleza, en el relacionamiento hombre-hombre encubando una geopolítica del relacionamiento, sociedad-naturaleza (Norte-Sur).

En esta fase, el mundo industrial consumió buena parte de sus recursos naturales, presionando a los países en vías de desarrollo para que por medio de la exportación abasteciera a las metrópolis de dichos recursos. El norte, poco a poco, se vestía de "traje" preservador de la naturaleza, mientras el sur profundizaba su comportamiento extractivista. Parte de lo anterior es apariencia, pues con el abastecimiento por parte del sur, el norte profundizó la depredación global al incrementar el consumo y originó impactos sobre la naturaleza y la sociedad devastadores.

La producción de la economía de escala, indexada al incremento salarial, implica la búsqueda incesante de nuevos mercados; la producción en masa genera pautas de relacionamiento de las personas con el producto, que van más allá de la satisfacción de las necesidades y que se enfocan en la satisfacción de los deseos, esta es la base del modelo de consumo de masas, que con la industrialización se exporta a nivel internacional (Ariza, Gómez & León; 2006; 2007), (Fernández y Gutiérrez; 1997), mediante las políticas de: crédito a particulares, indexación de la productividad con la asignación salarial, se incrementó el consumo y con ello los impactos sobre la naturaleza, evidenciándose que la perspectiva de desarrollo, como sinónimo de incremento, torna antagónico el relacionamiento capital-trabajo-naturaleza. Con lo anterior, en la era fordista el incremento del poder adquisitivo del salario exacerbó el consumo y los impactos ambientales que ello connotaba. En algún momento y lugar del fordismo en los países industriales, la naturaleza empieza a experimentar su tránsito a mercancía.

La conceptualización epistémica del profesor Mattesich de la teoría general de la contabilidad (Mattesich,

1964), a partir de la conjunción de sus tres teoremas con el principio de dualidad, evidencia que el modelo de partida doble ha ganado la fundamentación lógica y la perspectiva epistémica de simbolizar la creación de valor de cambio, asimilando la sustitución de naturaleza y trabajo por capital y viceversa. Lo anterior se ajusta a las condiciones en las que esto resulte más rentable, con lo que el poder constitutivo de la contabilidad reclamaba cumplir con los cánones de la teoría clásica y neoclásica de la economía, propios de tal contexto. Con este énfasis sustitutivo la partida doble expresaba, aunque de manera inadecuada, el primer principio de la termodinámica, nada se destruye, todo se transforma. El modelo expresaba una armonía, merecedora de repetirse infinitamente.

2.4 *La consolidación de la capitalización de la naturaleza en la profundización de la exclusión social*

El cuarto estadio del poder constitutivo de la contabilidad ambiental deviene de su desenvolvimiento en las últimas cuatro décadas ante la erupción de la problemática medio ambiental que desnudo su doble adscripción natural y social (a nivel causal y a nivel resolutorio). La dinámica social y política le asignó al Estado su intermediación persuasiva y sancionatoria ante la empresa identificada como responsable de un porcentaje significativo del malestar ambiental.

Un factor de significación societal lo constituyo la estrategia de la globalización que de entrada diagnóstico la problemática medio ambiental como de espacialidad universal, de largo plazo, y de solución a cargo del norte de la mano de la ciencia, la tecnología y sobre todo de la inversión.

Disciplinadamente el derecho, mediante la regulación gubernamental de índole pública, como manifestación de la regulación con intereses particulares, cobrará importancia para la contabilidad pues poco a poco le asignará responsabilidad informativa y evaluativa del comportamiento medio ambiental empresarial.

La economía neoclásica de la mano de Pigou y de Coase, ante el hecho innegable de las fallas de mercado para lidiar con la problemática medioambiental, pero en su afán de salvar el grueso de su cor-

pus teórico e ideológico, consideran la problemática medioambiental como algo coyuntural y marginal susceptible de ser incorporado al ámbito del valor de cambio, mediante técnicas de precios sombra, costos contingentes, entre muchos otros instrumentos. De esta manera, convierten en estrategias de apropiación a la naturaleza al darle el empaque de mercancía, proceso al que se denominaría como “la internalización de la externalidad medio ambiental”. Así se refinó el análisis económico para argumentar la capitalización, la mercantilización abierta de la naturaleza y como tal tornarla susceptible de adoptar la forma de precios. Por medio de los precios, se buscaba tener la capacidad de sustituir formas específicas de naturaleza, como por ejemplo la de bienes naturales agotables:

“El capital hecho por el hombre necesita para su productividad del capital natural, todo lo que hay que reconocer es que el capital natural consiste en las existencias físicas que son complementarias al capital hecho por el hombre” (Gómez & Posada; 2003. Daly; 1997).

El proceso de capitalización de la naturaleza se encuentra vinculado a su perspectiva financiarizada actual, que busca la creación de plusvalías bursátiles (mercados futuros de biodiversidad, reaseguros de inversiones de contratos futuros medioambientales). El acrecentamiento del poder económico, político y social de la empresa en este periodo es muy notorio, tal vez, el de mayor influencia en la contabilidad.

La competitividad será el acelerador permanente del crecimiento del valor de cambio de la mano de la estrategia de calidad total, que le permite a la inclusión de las externalidades medioambientales darle el tratamiento de capital financiarizado a nivel micro. Al igual que ocurrió con el surgimiento del mercado de tierras, la naturaleza se ha convertido en capital sometido a la disciplina de los mercados financieros. Los lagos, los bosques, las costas de los océanos, los sistemas biológicos pueden ser ahora activos financieros y cuando no tienen precios en mercados reales, se le imputan precios ficticios o valoraciones a el aire, el agua, incluso a ecosistemas enteros, convirtiéndolos en parte de los portafolios de una región, de un país (O’connor, 1997).

Para el anterior fin, lo ambiental se insertó en todas las políticas de la gestión de la nueva empresa: dirección económico financiera (evaluar, pagar sanciones o invertir en tecnología medio ambiental), producción y gestión del medio ambiente hace parte de la estrategia incrementadora del valor de cambio(-SGMA-las nuevas tecnologías serán evaluadas por sistemas de auditoria y verificación ambiental), cultura organizativa y política de recursos humanos (con la implantación de normas medioambientales se requiere flexibilidad adaptativa cultural en sus gestores), políticas de marketing (hacer que los atributos ecológicos resulten determinantes en la venta); aparición de nuevos sectores. Lo ambiental se convierte en opción de nuevas oportunidades de mercado (formación e información ambiental, certificaciones y auditorias, tecnología ambiental, círculos de reciclado, seguros ambientales, y en general diversos productos y servicios ambientales).

El acrecentamiento del poder y prestigio empresarial desborda su incidencia interna, llevándole a intentar societizar un nuevo género de regulación, que teniendo un origen privado y persiguiendo unos beneficios particulares, quieren fungir como de interés general. Esta regulación de perspectiva y estilo corporativo, no obstante su expresión “voluntaria”, se ha ido sobreponiendo a la regulación estatal, en tanto que muchas de las leyes y decretos gubernamentales contemporáneos provienen del management privado que, a nombre del tutelaje empresarial, esboza relaciones de “adopción voluntaria” para poder sustituir o incursionar en el mercado. ISO 14.000, con una extensa parentela de normas previas y posteriores, esboza la societización del capital corporativo ambiental que desde lo empresarial impactan a la contabilidad (Ariza, Gómez & León, 2007).

En tiempos de la financiarización del capital, es decir de la convergencia y monopolización en la gran corporación con su perspectiva unidimensional, se convierte todo relacionamiento del hombre y la naturaleza en dinero. Ahora con niveles descomunales de ganancias, pero empobrecedor de la biodiversidad y de la dignidad humana en niveles igualmente descomunales. Todo esto nos lleva a señalar que “A pesar de sus apariencias, la producción financiera es la mas anti-ecológica de todos los procesos pro-

ductivos, ya que es la más radical y abstracta de las unidimensionalidades de la que es capaz la razón humana" (Martínez-Echevarría, 1997).

En la perspectiva neoliberal se ha recrudecido el núcleo central del problema ecológico: el desarraigo del hombre respecto de su medio natural que es la comunidad política.

La perspectiva del desarrollo sostenible para enfrentar el problema medioambiental, originado básicamente por la uni-dimensionalidad empresarial, le apuesta a la tecnología para convertir a la naturaleza en dinero y esa mayor composición orgánica de capital amenazadora de la productividad, ha sido conjurada mediante la denominada elasticidad laboral, que ha disminuido el poder adquisitivo del salario, provocando despidos y modalidades de enganche precario, así como afectando las prestaciones sociales y demás condiciones de bienestar del que se disponía hasta los años 80.

La exclusión social afecta a millones de personas tanto del Norte como del Sur, aunque es más dramática en este último. Es la otra cara del malestar medioambiental, que torna contradictoria la estrategia implementada por la empresa a pesar de las significativas utilidades obtenidas en su actividad. Muchas de estas organizaciones siguen empeñadas en despedir masivamente a sus trabajadores, originando empobrecimiento en la calidad de vida. Es así que: *"Desde el punto de vista de la moderna economía de empresa, esta es una decisión racional ante modificaciones del sector competitivo y por nuevas leyes. Luego de tales decisiones, las acciones de estas empresas experimentan alzas. Los inversores esperan que a partir de estos despidos, la rentabilidad de la empresa mejore"* (Martínez-Echevarría, 1997).

El poder constitutivo de la contabilidad ambiental para este periodo deviene de la perspectiva de la contabilidad creativa y la adscripción de lo medioambiental a la impronta de financiarización-capitalización de futuros biodiversos (instrumentos financieros) y su complemento estratégico del reaseguro de la inversión medioambiental.

Otro ámbito complementario de este poder constitutivo se expresa en la consolidación corporativa

de la nueva regulación contable que emerge de las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF- y de Contabilidad cuya punta de lanza es el valor razonable (fair value), atado a la nueva arquitectura financiera, por la que debe transitar la inversión del capital que privilegia la búsqueda de la plusvalía bursátil.

Este operador corporativo de la contabilidad, sustentado en las lógicas de la economía ambiental, de la gestión ambiental y de la nueva "regulación ambiental voluntaria", está presente en los nuevos campos de la contabilidad: financiera, administrativa, de gestión, costos, auditoría, consideraciones educativas y morales, etc.

El poder constitutivo de esta contabilidad ambiental le otorga a lo natural el carácter de "plena mercancía", vinculada al sentido y alcance de la racionalidad del valor de cambio financiarizado. En tal sentido, los métodos de costeo ambiental, de gestión ambiental, los análisis de contabilidad administrativo-ambiental, trabajan para darle una especificidad y ponderación física, traducible a precios (directa e indirectamente) tranzados en el mercado.

Con los anteriores elementos se pretende identificar el valor agregado que justifica invertir en lo medioambiental vinculándolo al acervo contable tradicional se produce en la actualidad información específica contable medioambiental de índole financiera que hace parte del balance general del Estado de Resultados, del presupuesto, de informes de costos, entre otros, que a su vez son soporte de las memorias medioambientales que pretenden dar a conocer la políticas, desempeños, e inversiones medioambientales en que incurre la empresa. Se transmite entonces una imagen ambiental a la sociedad, sensibilizando a la opinión pública con una virtualidad medio ambiental, aunque en la realidad lo que se logra es la sostenibilidad del incremento del capital.

La contabilidad con ello entrega a la sociedad su concepto de "medio ambiente capitalizado" y la instrumentación para tornarlo funcional a la competitividad y a la calidad total. Esta información persuade al inversor de que "quien contamina no vende". En tal contexto, los alcances de la auditoría medio am-

biental y las memorias empresariales de responsabilidad social y ambiental se enmarcan en las exigencias de la legislación gubernamental y en la adscripción de la gestión ambiental a la política ambiental instaurada por la empresa.

3. Luces y sombras de la contabilidad ambiental contemporánea

En este acápite se señala el avance contradictorio que connota el desenvolvimiento de la contabilidad ambiental desde 1970, caracterizado por la incorporación mercantilizada de la naturaleza y por la invisibilización del problema básico que amenaza la sustentabilidad de la biodiversidad y su eco-existencia con la humanidad.

3.1 *Los avances de la contabilidad ambiental*

El poder constitutivo de la contabilidad, a nivel micro-organizacional, incide a nivel macro en la concepción e insumos que soportan los ajustes a las cuentas nacionales y al patrimonio natural, impulsada por las Naciones Unidas.

A finales del siglo XX y comienzos del siglo XXI la contabilidad ambiental ha conceptualizado la naturaleza como insumos susceptibles de capitalizar, al igual que las inversiones en tecnología y servicios necesarios para descontaminar y prevenir los impactos contaminantes, acompañándose en tal empeño de procedimientos y técnicas viabilizadoras de la concepción de calidad total "necesarias" para la competitividad. En dicho sentido se definen activos ambientales, inversiones ambientales, costos ambientales e ingresos ambientales. En la misma perspectiva, pero en sentido inverso, es decir como "descapitalizaciones financieras", serán consideradas las indemnizaciones que por infracciones o compensaciones medioambientales deba cubrir la empresa, originando los pasivos y gastos medio ambientales.

El saldo neto de la inversión ambiental que propugna la perspectiva contable debe ser positivo (incremento de valor de cambio). Ello es lo que justifica incurrir en costos e inversiones ambientales. En este sentido es claro el siguiente mensaje de:

"La generalización del enunciado <<Quien usa los recursos paga>> supone que se deban evaluar las inversiones en términos de: Cálculo del punto óptimo de rentabilidad, evaluando entre pagar sanciones o invertir en tecnología limpia... En todo caso la empresa debe implantar un sistema de gestión donde la medición de sus costes y los de las alternativas tecnológicas resulte posible, de modo que conozca con exactitud su función de costos marginales y puede calcular el estado óptimo" (Baneguil, 1997).

Con este nivel de conceptualización la contabilidad ambiental financiera entrega a la sociedad la estructura e imagen de la relación con la naturaleza vía insumo-producto (p.e. en el Estado de Resultados), de derechos y obligaciones (p.e. en el Balance General). Incluso podría elaborarse al respecto Balances Generales y Estados de Resultados medioambientales, específicos, haciendo más nítida la imagen medioambiental como sinónimo de capital y de su lógica de crecimiento ilimitado.

Este énfasis permea la bibliografía predominante, entre la que se puede destacar, la elaborada por asociaciones corporativizadas que ejercen gran influencia académica y profesional, como la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas – AECA-. La influencia de la AECA en España, América Latina e incluso en la Comunidad Económica Europea, en asuntos económicos, políticos, culturales y contables es bastante significativa. Veamos como concibe tal organismo la contabilidad ambiental:

"La contabilidad financiera medio ambiental debería reflejar principalmente en las cuentas anuales, los bienes, derechos y obligaciones relacionadas con la protección del medio ambiente (balance), y los gastos e ingresos derivados de la gestión medioambiental (cuentas de pérdidas y ganancias)" (AECA, 1996).

Este énfasis de la "contabilidad ambiental financiera" impregna los otros ámbitos de la "contabilidad ambiental". La perspectiva de costos, identifica aspectos y precios de la producción y la gestión ambiental con el propósito de valorar adecuadamente los activos y pasivos, así como el neto ambiental. La de gestión

determina y analiza la información ambiental cuyo uso estratégico y táctico exprese la protección del entorno natural en el que opera la organización (concienciación de la inclusión de externalidades como costos privados) lo que incidirá en los precios de sus productos y en el de los inventarios. Por su parte la contabilidad ambiental de dirección estratégica debe captar e interpretar información suficiente, relevante y oportuna para apoyar "con criterios medioambientales, la selección de estrategias producto/mercado, la determinación de inversiones, la planificación, la ejecución y el control estratégico de las decisiones empresariales" (Bañegil, 1997).

Este último ítem, así como los precedentes, tornan el dato ambiental contable en información eficaz. Permittiéndonos constatar que en la actual contabilidad ambiental la capitalización de la naturaleza es un factor importante, otorgando a su poder constitutivo la posibilidad de convertir lo natural en capital. Su modelo torna panorámica la forma de aislar a la naturaleza concretándola en insumo y mercancía. Con ello se palpa que si la dinámica de mercado convirtió a la naturaleza en capital, la contabilidad construye la imagen de la senda mediante la cual la naturaleza "crea capital".

Para corroborar lo antes señalado el Reglamento 1836/93 del consejo de la Unión Europea define la auditoría medioambiental como un instrumento de gestión destinado a la protección del medio ambiente y que tiene por objeto:

- a) Facilitar el control, por parte de la dirección, de las prácticas que puedan tener efectos sobre el medio ambiente.
- b) *Evaluar su adecuación a las políticas medioambientales de la empresa, dependiendo del grado de compromiso que la empresa quiere abordar con su política medioambiental. Con tal perspectiva, la profesión contable hizo su arribo a la problemática medioambiental y pudo contribuir a la implementación del que contamina paga, constituyéndose en un referente conscientizador de las responsabilidades ambientales inicialmente societizadas como adecuadas.*

En la paulatina confección del poder constitutivo contable de lo ambiental, ha jugado un papel im-

portante sobre su expresión regulada corporativa, instancias tales como la ONU, la Comunidad Económica Europea, ISO 14000 y varios reguladores nacionales e internacionales.

La regulación ambiental específica de los aspectos contables, constituye una de las expresiones más influyentes sobre el particular, en tanto expresa el sentido que el poder corporativo quiere transmitirle a la sociedad que la empresa esta dispuesta a cumplir dándole a entender al consumidor y a la comunidad que con ello la problemática ambiental marcha "bajo control".

Se pretende enfatizar los avances de la contabilidad ambiental corporativizada dado su incidencia en el tejido cultural, centrando la atención en parte de su expresión regulada, la cual tuvo inicios promisorios en la declaración de Río, que torno público el uso de la información contable medio ambiental, y retomada por la Comunidad Económica Europea en la Directiva 90/313.

El V programa de la Comunidad Europea de Acción en materia medio ambiental hacia un desarrollo sostenible, estableció:

- *Que la contabilidad debía mantener o mejorar la consciencia empresarial sobre cuestiones medioambientales.*
- *Asegurarse de que todos los gastos y riesgos medioambientales son tenidos en cuenta.*
- *Facilitar la función contable de rendición de cuentas sobre cuestiones medioambientales.*

Y a las empresas las responsabiliza de:

- *Revelar en sus informes anuales el detalle de sus políticas y actividades medioambientales y de sus efectos.*
- *Revelar en sus estados contables los gastos de sus programas medioambientales.*
- *Provisionar contablemente los riesgos medioambientales, así como los futuros gastos medioambientales.*

El esquema comunitario de gestión medioambiental EMAS de aplicación voluntaria, estableció en el Foro

Consultivo de Contabilidad, así como en algunas adaptaciones sectoriales del Plan General de Contabilidad, en España, los siguientes considerandos. Las condiciones necesarias para la inserción empresarial en el marco EMAS, postula la necesidad de publicar periódicamente, cada dos años, la denominada memoria medioambiental, si la empresa desea obtener una certificación de adscripción a EMAS. Los elementos mínimos a incluir en dicha memoria son:

- *Descripción de la actividad de la empresa en el centro considerado.*
- *Valoración de los problemas medio ambientales más significativos.*
- *Resumen de datos cuantitativos sobre los aspectos ambientales más significativos.*
- *El programa, la política y el sistema medio ambiental implantado por la empresa.*
- *El nombre del verificador medioambiental acreditado que ha evaluado el sistema de gestión y la declaración.*

Con la extensión y especificación a sectores industriales se vienen ganando más presencia e incidencia de la contabilidad medio ambiental, máxime si ello recae en sectores de tanta relevancia medioambiental y económica como el sector eléctrico, agrícola, el cementero, el siderúrgico, entre otros.

Cada vez es más notorio el hecho de que en las regulaciones nacionales (leyes, decretos, circulares, etc.) se expresen el sentido y el alcance de la regulación internacional, impregnadas a su vez por la impronta empresarial, que le da nuevas connotaciones a lo público, buscando garantizar la estabilidad de la inversión internacional, y que resulta siendo una expresión de la nueva impronta ambiental empresarial según la cual “el que contamina no vende”.

Esta impronta del marketing verde corporativo, cada día, cobra más significación por medio de los denominados sellos verdes y en la ISO 14000. Tales instrumentos hacen que la naturaleza y el problema medio ambiental exuden tecnología y plusvalía financiera y financierizada.

De esta manera, en aras del derecho de inclusión al libre mercado, la regulación corporizada ambiental

hecha ley o “logo voluntario” defiende los intereses particulares y omnímodos del inversor corporativizado. Ello, a la vez, convierte al ciudadano en consumidor verde en el mejor de los casos, con poder de veto, pero excluido de la deliberación en torno al problema ambiental.

3.2 *Las sombras de lo ambiental contable*

Es necesario reconocer los avances disciplinares e instrumentales aportados por la contabilidad y la auditoría medio ambiental por forjar un sentido, una perspectiva, una representación del relacionamiento sociedad-naturaleza, que pondera como mejor y única opción su tratamiento como capital (valor financierizado). Así como la importancia que han desempeñado sobre el particular. No obstante lo anterior, es necesario hacer un llamado a ampliar tal punto de vista por lo limitado e inconveniente que para la sociedad y la naturaleza resulta tal autismo sensorial, intelectual, cultural y disciplinal, exhibido por la contabilidad y auditoría ambiental corporativizada.

A partir de lo señalado precedentemente, se puede inferir que las sombras del poder constitutivo de la contabilidad ambiental las podemos caracterizar en dos temporalidades, aunque estén ancladas en raíces emparentadas o al menos coincidentes.

La primera temporalidad, partiendo del tránsito de la contabilidad feudal a la contabilidad mercantil, en la relación específica contabilidad-naturaleza, dejó de hacer referencia al ámbito socio-contextual que fraguaba unas relaciones con la naturaleza. Tales relaciones permitían a la valoración de uso contable, dar cuenta de vivencias y valoraciones socio-contextuales, diferentes a las ponderaciones económicas propiamente dichas. La importancia de esta omisión radica en que para la contabilidad, a través de sus informes e incidencia en la sociedad, la naturaleza como relacionamiento social y referencia general dejó de existir. Lo anterior estará acompañado por la homogenización y la unilateralización que del mundo efectuó la contabilidad apalancada en el valor de cambio. A partir de este momento su intimidad con el dinero será su fortaleza y simultáneamente su “*talón de Aquiles*”.

El modelo de partida doble, decantado hacia comienzos del siglo XIX, con sus convenciones de entidad, causación, empresa en marcha, unidad de medida (la moneda), el periodo de tiempo, si bien constituyeron un medio de realce de la contabilidad y un modo de posicionarse socialmente, expresando la lógica e interés del capital, también es cierto que marcaron los límites de lo que en tales circunstancias podía abarcar, de lo que podía interpretar, así como la forma de expresarlo. Por ello, en la etapa industrial, el marco referencial preexistente sólo requirió el refinamiento de la contabilidad de costos; en ella el trabajo y las materias primas (de índole agrícola) fungirán como insumos en su carácter de cuasi-mercancías. Ello era factible porque al enfatizar en la <<cosa>> insumo, la biodiversidad se diluye, las relaciones hombre-hombre, hombre-naturaleza y hombre-naturaleza-hombre, se cosifican. Por ello el agotamiento de la naturaleza no fue un referente para la contabilidad en el siglo XVIII al XIX, así como tampoco lo fue la penuria de los trabajadores.

La segunda temporalidad de la penumbra, o sombras de lo contable medioambiental, se desenvuelve aproximadamente en las cuatro últimas décadas del siglo XX y los inicios del siglo XXI. A la fecha, hay serias evidencias que mucho de la problemática medioambiental no ha sido referenciado como información a ser transformada en dato contable, en contabilidad ambiental no hay preocupación por atender este requerimiento social.

La problemática medioambiental tornó a la naturaleza como un referente complejo y sistémico necesario de ser "comunicado" en su integridad. Asunto complejo para cualquier disciplina, más para la contabilidad sembrada en la lógica interpretativa unidimensional del valor de cambio, y refractaria a la biodiversidad, a la multiculturalidad, a la interdisciplinariedad. Esto constituye un problema difícil de aprehender y resolver. La interlocución alcanzada por la contabilidad, en el mejor de los casos, es reformista, centrada en nuevas formas, no en nuevas perspectivas, no en nuevas relaciones.

De la mano de la economía, de la economía de empresa, de la nueva regulación corporativizada, reducimos lo complejo del actual problema medioambien-

tal al tratamiento de las denominadas externalidades consideradas como novedades coyunturales de la dinámica del mercado. En tal devenir la contabilidad ambiental "cosifica" la naturaleza, dándole el tratamiento de mercancía susceptible de ser reemplazada por capital, con la impronta que justifica invertir en ella, si aporta directa o indirectamente nuevo valor de cambio. De esta manera el sentido que emerge de la contabilidad ambiental, en última instancia es el de preservación de la reproducción ampliada del capital.

El otro aspecto sombrío de la contabilidad ambiental en este periodo, muy relacionado con el anterior, pero que es adecuado tratarlo por separado, radica en que el marco de la partida doble adscribe al interés propietario empresarial con su énfasis de interlocución unidimensional y de expansión tecnológica, la incidencia medioambiental reducida a insumo productivo la naturaleza acotando los impactos a ámbitos internos a la organización. A la vez, basada en estándares de mínimos que no dejan de contaminar y haciendo que en última instancia lo que la contabilidad informa es un costo de cumplir con el estándar. De esta manera la contabilidad ambiental no da cuenta ni del factor relacional sociedad-naturaleza, ni del amplio espectro de la biodiversidad; por tanto no comunica el riesgo que implica degradar la base natural para imponer el operar omnímodo del capital, y con ello condenar a la extinción porcentual significativa de la fauna, la flora, los minerales, etc.

La otra arista de este tópico es el énfasis de insumo dado al trabajo que, sometido a la elasticidad laboral, experimentó la depredación económica y socio contextual que visualizado por la contabilidad como costo a abatir en la competitividad internacional, se expresa en despidos de trabajadores, que connotan enormes pérdidas socio-culturales, económicas, para el estado nacional. Así pues, el producto de la contabilidad ambiental y su dictamen evaluativo, resulta diagnosticando y evaluando la garantía y salud de la sostenibilidad del capital, no de la situación del problema medioambiental.

A partir de las dos temporalidades y de sus componentes, se puede inferir que la adscripción de la contabilidad a los intereses y perspectivas conceptuales

del comerciante, el empresario, el socio-propietario, el inversor, entre otros, dotó a la contabilidad de un carácter instrumental a todo lo largo y ancho de la modernidad. Mediante adaptaciones sucesivas, este proceso le permite a la contabilidad, mediante expresiones de formas diferentes, conservar la visión de un mundo de valor de cambio, un sentido de crecimiento ilimitado y su punto de vista de enmarcarse en la espacialidad y temporalidad de la propiedad privada por excelencia como lo es la empresa y como lo reza la partida doble.

La cosificación y unilateralidad de todo cuanto caiga en el espectro de la partida doble es simultáneamente la fortaleza y debilidad del poder constitutivo de la contabilidad en la modernidad y de la contabilidad ambiental en la contemporaneidad.

En su evolución disciplinal ha imperado el significar la moda del <<status quo>>, de la mano del avance material y conceptual del poder dominante, por ello ha sido catalogado como un saber estratégico y es que sus logros más significativos en este periodo se dieron de la mano de los cambios políticos y económicos promovidos por las clases altas.

Por lo anteriormente expuesto el cuerpo de teoría contable dominante, básicamente no ha implementado puntos de vista críticos al sistema imperante. De esta manera, compartimos lo expresado por algunos colegas que adjetivan las prácticas contables medio ambientales, como usos por parte de las organizaciones para capturar el debate ecológico y legitimarse (Puxty (1968); Tinker et al (1991); De Fuentes (1993); Larrinaga (1997),(1999).

Es decir, el poder constitutivo de la contabilidad ambiental implica mucho de “ser en sí”, es decir, ser un saber estratégico de otros. Al respecto como límites de la actual contabilidad ambiental se señala basarse en conceptos de: “...propiedad privada...en contratos explícitos en términos de derecho, obligaciones o beneficio...hechos vistos desde la perspectiva del “hombre económico” (Muñoz, 1997), Lo cual reclama que desde el deber ser disciplinal en la perspectiva del poder constitutivo de la contabilidad como “saber para sí”, ella, la contabilidad ambiental, debe superar su adscripción exclusiva al status quo. Para

ello requiere tenerse muy presente que tal cambio no es un esfuerzo individual, voluntarista, que emerja del insumo de la contabilidad única y exclusivamente, sino que debe identificar en los nuevos sentires sociales y en otras disciplinas, los cimientos que amplíen las perspectivas, los haceres de la contabilidad medio ambiental.

La contabilidad no se informa del nuevo potencial, de la nueva racionalidad productiva que implica la inconmensurabilidad, que hace de la información contable sustentable un proceso-sistema complejo, integrado por procesos ecológicos, tecnológicos y culturales de distintos órdenes de materialidad, con diferentes especialidades, temporalidades y significaciones, todos los cuales implican diferentes formas de valorar.

La inconmensurabilidad podría ser asimilada como principio epistémico y político que romperá con el orden homogenizante dominante, incluyendo enfoques críticos, en tanto que variables de la biodiversidad ecológica y variadas formas energéticas que no son adecuadamente expresadas por valores de cambio. Esto implica escapar a la lógica del mercado y la propiedad privada para que la contabilidad pueda navegar y comunicar en la perspectiva de la inconmensurabilidad, prestando mucha atención a los sentidos y proyectos del nuevo agente social constructor de la diversidad y de alternatividad. Ese actor social que debe ser reinterpretado en valores como los de equidad social, diversidad cultural y sustentabilidad ecológica. El estudio y la enseñanza de la contabilidad deberá enfatizar más en el ciudadano público, que en el cliente inversor.

Con ello la contabilidad ambiental como el “ave fénix” se revivificará para expresar principios variados de la valorización de la naturaleza, acordes con los nuevos sentidos movilizadores de la sociedad, y en consonancia con nuevos relacionamientos con los procesos productivos.

La contabilidad ambiental no se reduce a una medida de masa y energía, ni a un cálculo cuantitativo del valor-trabajo. A más ha de involucrar el sentido de la diversidad (cultural-ecológica) para pensar la eco-tecnología sostenible, que le permita orientarse

para modelar un balance entre "la formación nege-entrópica de biomasa a través de la fotosíntesis y la producción de entropía generada por la transformación de materia y energía".

La contabilidad no debe seguir siendo autista ante el grave problema de injusticia que encierra el discurso dominante del desarrollo sostenible, que hasta la fecha le da un sentido moral estrecho a la contabilidad ambiental tradicional. Este cambio de perspectiva implica relacionar a su racionalidad controladora un énfasis para evaluar las improntas de la solidaridad intrageneracional, relacionando así mismo la distribución de costos ecológicos con el acceso de grupos sociales excluidos a los recursos del planeta.

4. En busca de nuevos referentes

Los multitudinarios encuentros ambientalistas alternos a las conferencias oficiales e institucionales del desarrollo sostenible, así como las dinámicas de los proyectos y movimientos campesinos, indígenas y de sectores populares, invitan a la academia a identificar rumbos diferentes al relacionamiento Norte-Sur en donde lo ambiental juega un papel significativo. Algunas disciplinas venían trabajando la problemática ambiental y ello ha provocado este encuentro de dinámica social y reflexión conceptual. De tal dinámica se retomaran algunos enunciados que se considera que podrán incidir en la futura contabilidad ambiental.

4.1 La economía ecológica

Considera vital insertar la dinámica económica determinada por los procesos más generales de la naturaleza, teniendo en cuenta las tres leyes básicas de la termodinámica. Esto, dado que la finitud material del planeta y la renovación energética solar, originan un continuo en donde la materia no se destruye ni evidencia creación sino solo se transforma, acompañada de un cambio cualitativo energético de potencial uso a usada.

Ello nos obliga a reflexionar sobre la imprecisión conceptual de la economía ortodoxa y su teoría del crecimiento ilimitado del capital (PIB), que crea la ficción de un posible consumismo ilimitado, sin evi-

denciar que estamos inmersos en uso depredador cada vez más significativo de nuestra base trófica.

La economía ecológica invita a transitar no sólo respetando la termodinámica, si no también la perspectiva ecológica (ciencia de los vínculos intersistémicos) para lograr un adecuado equilibrio entre los ecosistemas naturales y los sistemas organizativos sociales. Para lo cual se debe tener en cuenta que su sostenibilidad depende de la posibilidad de abastecerse de recursos y deshacerse de residuos, así como de su capacidad para controlar las pérdidas de su calidad. Todo ello depende de la configuración y comportamientos de los sistemas socio-naturales que pautan el desenvolvimiento general.

La visión de "final de tubería" e incluso las técnicas más consistentes en el relacionamiento energía-materia al interior y en contextos vecinos a la empresa, solo pueden ser sostenibles parcial y limitadamente; a largo plazo y en contextos ampliados. Tal visión es fuente de contaminación de agotamiento de recursos y de discriminación social incluso en sus elaboraciones más sofisticadas; la "fortaleza" y el "astronauta" desnudan los límites y precariedades de la teoría del desarrollo sostenible (O'Connor, 1997). Las dos visiones se tornan complementarias en la identificación de los límites espaciales y temporales del sistema capitalista y su estrategia técnica descontaminadora y tecno reguladora corporativizada que preserva para el norte geográfico y político el "progreso y bienestar" (crecimiento del patrimonio financiero).

El eslogan << pensar globalmente, actuar localmente >> no es sólo la expresión capitalizada de la naturaleza de la corporación post-fordista, sino la reducción del desarrollo sostenible a dimensiones economicistas y tecnológicas. Ello materializa la imposición de la tecnoregión sobre la bio-región diluyendo con ello el sentido político y social que, a nivel de discurso, entonó la perspectiva Brudtland, buscando adormecer la consciencia de cambio que desde el sur se viene promoviendo; un cambio más profundo del relacionamiento social-político-intrageneracional, intranacional, intracontinental, a nivel de los diversos grados de organización social y de estos con la naturaleza.

Diversos tipos de tecnologías duras y blandas como equipos descontaminadores, normas reguladoras (la familia ISO 14.000) y diversas expresiones de contabilidad ambiental corporativizada, no son otra cosa que la imposición “negociada” de la concepción de la naturaleza capitalizada que la empresa corporativizada-financiarizada pretende extender a los consumidores tanto en el Norte como en el Sur. Esta es una vía indispensable para enfrentar el problema que Leff caracteriza:

“La problemática de la producción, la redistribución y la equidad, resultante de la presión sobre recursos escasos de una población creciente y su desigual impacto ambiental, vienen logrando naturalizar los límites del crecimiento, cuando en realidad derivan del principio de escasez de la economía, en tanto el agotamiento y alteración ambiental, no son generados por la naturaleza, sino determinados por formas sociales y patrones tecnológicos de apropiación y explotación económica de la naturaleza. La racionalidad intrínseca del crecimiento (capital) destruye las condiciones ecológicas y culturales de la sustentabilidad al crecer el consumo” (Leff; 2002).

4.2 La ecología natural vs. la ecología política

La ecología biológica, la visión sistémica en conjunción con la ecología humana, enriquecida por la diversidad y pluralidad sociocultural de la multiglobalidad en la perspectiva glocal, sugiere que la ecología debe profundizar su análisis en torno al potencial auto organizativo de la naturaleza y la productividad primaria de los ecosistemas. El potencial neguentrópico de biomasa y de biodiversidad de los ecosistemas, logran concebir las propiedades de conservación y degradación de la materia, conciliando lo diverso de nuestro planeta con la segunda ley de la termodinámica. La fotosíntesis ilustra la forma en que la naturaleza transforma la energía y la biomasa y que recupera energía ya usada en biomasa y nuevo uso.

Las comunidades indígenas, las afrocaribeñas y la heterogeneidad racial y cultural del “rebusque” de todo el planeta, vienen reconstruyendo y reivindicando el desarrollo sustentable. Son variadísimas las formas que desde el sentir e interés local ganan día a día

su existir y razón de ser, corresponde a lo disciplinal descubrir e inventar su lógica y legalidad cognitiva.

A la cabeza de tal esfuerzo interdisciplinar esta la ecología política revestida de justicia y moral que tornan indispensable la ingerencia de la democracia y actuación del partícipe (sociedad civil), reconociendo las dinámicas propias de la naturaleza.

El principio de inconmensurabilidad indica que no pueden existir precios “ecológicamente correctos”, sino tan solo precios ecológicamente corregidos, por indicadores y normas ecológicas (Martínez Alier; 1995). Por ello debemos reconocer que: “Las influencias culturales, sociales e institucionales en la valorización de las externalidades no se corresponden con ningún balance contable de costo beneficio, ni es posible asignar tasas de descuento para actualizar preferencia y valorizaciones futuras de las generaciones” (Leff; 2002).

4.3 La ecología política como estrategia de cambio

En realidad la justicia ambiental no descansa en valores estrictamente económicos, ni solamente ecológicos, que identifiquen costos y sentidos movilizados en su defensa. Mas bien, tal sentido de justicia se debe basar en la formación y consolidación de estados de consciencia colectiva, que permiten el emerger de nuevos actores sociales que idean acciones políticas permitiendo desplegar formas de poder alternos, enfrentados al poder neoliberal dominante. Esto ya que lo que subyace a los conflictos de distribución ecológica son estrategias de poder en torno al programa prevalente y al alternativo. Debemos ir más allá de la inconmensurabilidad neo-económica, articulando nuevos movimientos sociales que se relacionan con la defensa del ambiente y los recursos naturales en su lucha por la democracia, la autonomía y la autogestión.

La categoría de racionalidad ambiental, internaliza la inconmensurabilidad de los procesos que la constituyen (potencial eco-tecnológico, diversidad étnica, diversidad cultural). En tal sentido, corresponde asimilarla como un principio epistemológico y político, rompiendo con el orden homogenizante dominante. Esto

torna necesario el emerger de un nuevo programa de desarrollo sustentable, enmarcado en nuevos principios de valorización de la naturaleza, nuevas estrategias de reapropiación de los procesos productivos y nuevos sentidos que movilicen y reorganicen la sociedad.

5. Conclusiones

Con la presente aproximación al poder constitutivo de la contabilidad ambiental retomamos parte de la referencia bibliográfica elaborada tozudamente por algunos colegas que consideramos no han recibido la difusión ni la discusión que tales aportes merecen, lo que propicia que siga imperando el <<status quo>>.

A modo de reflexión final se pueden inferir las siguientes consideraciones:

- a) La interacción contabilidad-ambiente (naturaleza-sociedad), constructora del poder constitutivo, no es tan nueva como comúnmente la percibimos. Ella deviene de tiempo atrás así sea inconscientemente o, digámoslo de forma más benévola, en el subconsciente.
- b) El tránsito del valor de uso (cuenta-cosa), coloquialmente enriquecida por la axiología feudal, al valor de cambio (cuenta-dinero), implicó un enriquecimiento de la abstracción contable pues permitió homogeneizar a través del dinero lo diverso de la naturaleza en el marco de la lógica del mercado. Esto simultáneamente implicó un empobrecimiento al detener-desterrar de su modelo el ámbito no mercantil de existencia de la naturaleza.
- c) La fuerza del modelo de contabilidad por partida doble, con su representación del mundo reducida a la uni-dimensionalidad del valor de cambio adscrito a la propiedad privada, son constitutivos del sello y la cara de la espacialidad y temporalidad y que en su conceptualización de entidad destierra lo bio-diverso de la naturaleza a externalidad no significativa; adscrito a su perspectiva de naturaleza al interés y perspectiva que tuviese la empresa.

- d) El modelo de partida doble hizo valioso el mecanismo cosificador de la biodiversidad para mutarlo en mercancía (activo-costo) deseable de obtener, a través de su principio de dualidad, que simultáneamente liga el valor de uso con el de cambio, subsumiendo y reduciendo el primero en el segundo. Simultáneamente, al poner el acento en el tránsito (transacción) de la propiedad de la mercancía (naturaleza-trabajo), diluyó lo relacional, lo cultural, lo ecológico del relacionamiento hombre-hombre, humanidad-naturaleza, hombre-naturaleza-hombre. Para ello unilateralizó la importancia de un atributo que, como tal, se tornó supuestamente reproducible y/o apropiable y medible.

Es necesario reconocer que la contabilidad ambiental es un campo en formación. A pesar de que las condiciones imperantes nos puedan conducir al escepticismo paralizante, finalmente este documento invita a reflexionar, teniendo presente que la racionalidad contable como núcleo del poder constitutivo de la contabilidad no es la única que construye sociedad, sí aporta y sí incide en el cambio social. Para lograrlo, talvez lo más adecuado sea instalarse en la orilla de los que construyen cambio, con ello se comparte la perspectiva de Enrique Leff (2003) cuando señala que *"es en el contexto de la base comunitaria y en el nivel local de donde emergen los principios de la sustentabilidad, con sus sentidos de potencial productivo, diversidad cultural y participación social"*.

6. Referencias

- AECA. (1996). Contabilidad de Gestión Medioambiental. Documento número 13. Madrid.
- Ariza, D & León, F & Gómez M. (2006). *"Una aproximación a los perfiles ambientales de la empresa"*. En: Innovar, revista de ciencias sociales y administrativas. No 28. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá (pp. 57-74).
- Ariza, D & León, F & Gómez M. (2007) *¿Es viable la ISO 14000 para el contexto colombiano?: una aproximación a partir de análisis de casos. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada, (XV)1, P 183-198.*
- Bañegil, T. (1997). *"La empresa como solución"*. En: Sociedad y Medioambiente. Editorial Trotta. Madrid (pp. 103-127).

EFRÉN DANILO ARIZA BUENAVENTURA

- Daly, H. (2002). *Economía Para el Bien Común*. Fondo de Cultura Económica. México.
- De Fuentes, P. (1993). "*Legitimación y contabilidad medioambiental*". *Revista Española de Financiación y contabilidad*. Numero monográfico sobre contabilidad y medioambiente, Vol. XXIII No.75, abril- junio, (pp. 317-332).
- Fernández, K & Gutiérrez, J. (1997). "*Consumo y medioambiente*". En: *Sociedad y Medioambiente*. Editorial Trotta. Madrid.
- Gómez, G & Luís, J & Posada, L & Luís, G. (2003). *Cambios en las Relaciones Economía – Naturaleza (Desde la Grecia antigua hasta nuestros días)*. Editorial Universidad Nacional de Colombia. Medellín.
- Larrinaga, C. (1997). "*Consideraciones en Torno a la relación entre la Contabilidad y el Medio Ambiente*". En: *Revista Española de Financiación y contabilidad* Vol XXVI. No 93. oct. – dic. (pp. 957-991).
- Leff, E. (2002). *Saber Ambiental. Sostenibilidad, racionalidad, complejidad, poder*. Siglo XXI editores. PNUMA. Serie ambiente y democracia. México.
- Martinez, J & Schlüpmann, K. (1995). *La ecología y la Economía*. Fondo de Cultura Económica. Bogotá. Colombia.
- Martinez-Echevarría y Ortega, M. (1997). "*La empresa como problema ecológico*". En: *Sociedad y Medioambiente*. Editorial Trotta. Madrid.
- Mattessich, R. (1964). *Edición Argentina – 2002 -. Contabilidad y Métodos Analíticos*. Editorial La Ley. Buenos Aires.
- O'Connor, James. (1997). "*¿Qué es la historia ecológica?, ¿por qué la historia ecológica?*". En: *Ecología Política*, No 14 (pp. 115-130).