

Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social

Eutimio Mejía Soto – Luis Alberto Vargas Marín.

Resumen Abstract

Tradicionalmente, la contabilidad ha sido concebida como una disciplina de carácter económico, limitada a la protección del capital de los inversionistas y como factor determinante para el cálculo de las imposiciones fiscales. La nueva contabilidad, se desarrolla como una ciencia social que evalúa la gestión de la organización en la generación y sostenibilidad de los diferentes tipos de riqueza que controla; desde esta concepción, se establece una escala de prioridades en la protección del patrimonio de las entidades, donde los intereses económicos están supeditados a los propósitos superiores de protección y de mantenimiento de la riqueza ambiental y social.

Palabras clave: sostenibilidad integral, desarrollo, contabilidad ambiental, contabilidad social, ambiente, dimensiones contables.

Accounting for environmental and social sustainability

Traditionally, accounting has been conceived of as a discipline of economic nature, limited to the protection of the investor's capital and as determinant factor to calculate taxes. New accounting is developing as a social science that evaluates the management of the organization in the generation and sustainability of the different forms of wealth that it controls. From this view, a series of properties in the protection of an entity's patrimony is established, in which the economic interests are dependent on the superior interest of protection and maintenance of the environmental and social wealth.

Key words: integral sustainability, growth, environmental accounting, social accounting, environment, accounting dimensions.

Introducción

“Poder mirar al abismo, puede salvarnos de él” (Hoyos, 1989)

La contabilidad para la sostenibilidad se enmarca dentro de una nueva contabilidad. La contabilidad tradicional anclada en la partida doble, la unidad monetaria, la presentación de estados contables financieros, orientada a determinar la utilidad económica del período y enfocada a la protección del capital dinerario invertido por los socios, es insuficiente para responder a los desafíos de la sostenibilidad ambiental y social que reclaman las nuevas generaciones.

Una contabilidad orientada hacia la sostenibilidad debe de reformular los cimientos mismos de su saber, re-conceptualizando su ubicación en el campo del saber, objeto de estudio, método, naturaleza, función y finalidad genérica. El presente artículo, presentará los fundamentos conceptuales que sustentan la nueva contabilidad, responsable con el ambiente y comprometida con la construcción de una sociedad mejor. Una contabilidad amplia e incluyente que dé cuenta de todas las riquezas que controlan las organizaciones, enmarcadas en tres dimensiones generales: ambiental, social y económica.

Aportes conceptuales

Las definiciones tradicionales de contabilidad son reduccionistas y limitativas del objeto y que hacer de este saber, enmarcado legalmente en restricciones económicas y administrativas. Contrario sensu, la investigación supera la dimensión sesgada de la regulación actual, para fundamentar un conocimiento milenario en un saber estratégico al servicio de la sostenibilidad socio-ambiental; como señalan Montes y Mejía (2012, 116 y 117), la contabilidad es “la ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de las riquezas (ambiental, social y económica) controladas por las organizaciones, utilizando diversos métodos que permiten evaluar la gestión que la organización ejerce sobre las mencionadas riquezas, con el fin de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma”.

La definición anterior, permite inferir tres relaciones, correspondientes a igual número de dimensiones que debe abordar la contabilidad:

Contabilidad ambiental

Ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental controlada por las organizaciones, utilizando diversos métodos que permiten evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental, con el fin

de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma.

Contabilidad social

Ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza social controlada por las organizaciones, utilizando diversos métodos que permiten evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza social, con el fin de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma.

Contabilidad económica

Ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza económica controlada por las organizaciones, utilizando diversos métodos que permiten evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza económica, con el fin de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma.

La contabilidad financiera es una rama de la contabilidad económica, pero los elementos financieros no logran incorporar todos los impactos de la economía. El saber contable debe dar cuenta de todos los actos, hechos y situaciones que generan circulación de la riqueza, muchos de los cuales no son movimientos financieros y no están registrados en los reportes organizacionales.

Ortegón (2011, 19) señala como ejemplo de dichas actividades, la denominada economía invisible¹ o prosumo, anotando que “es importante indagar otro tipo de escenarios, que permitan identificar nuevas realidades, donde se tenga la oportunidad de localizar otros elementos, que puedan llevar a una consideración y percepción más amplia de la economía y no solamente estadística, monetaria y financiera. La denominada economía invisible o prosumista brinda dicha oportunidad, al permitirnos explorar en esos campos que se ubican al margen de las variables convencionales como producción y consumo, sin desconocerlas en su esencia ya que, además de ello, las unifica a partir de criterios y características diferentes”.

Las actividades asociadas con la economía invisible, la economía negra o subterránea y la economía informal, entre otras, no forman parte de los informes o reportes contables, sin embargo, dichas actividades generan y destruyen riqueza, contribuyen al desarrollo económico, aunque no hagan

¹ La economía invisible o prosumista es un concepto diferente a la economía subterránea, economía informal o economía ilegal; tampoco existen datos contables que den cuenta de dichos movimientos de riqueza.

parte de las cifras del crecimiento. Si las actividades señaladas generan movimientos de riqueza, dicha transformación debe ser objeto de información por parte de la contabilidad, independiente de las fuentes generadoras de dichos flujos; lo importante para la contabilidad, es la existencia y circulación de su objeto de estudio, independiente del motor generador de dicho movimiento.

Las definiciones presentadas sobre contabilidad general, ambiental, social y económica, permiten establecer los puntos de partida en la fundamentación de una contabilidad para la sostenibilidad ambiental, social y económica. La contabilidad económica es la tercera dimensión contable, que unida a las dos dimensiones objeto de este artículo (social y ambiental), constituyen las tres aristas de la teoría tridimensional de la contabilidad. Desde esta teoría, la sostenibilidad o mantenimiento² de riqueza debe darse en las tres dimensiones, pero de manera ponderada, donde la escala de prioridades establece una estructura jerárquica que ubica en la parte superior a la riqueza ambiental, seguida de la riqueza social y, en la base, la riqueza económica, que está supeditada a las categorías superiores.

La contabilidad tiene una teoría general que sustenta los tres modelos contables correspondientes a los tres tipos de riqueza: ambiental, social y económica. Los modelos contables son el soporte de donde se derivan los diferentes sistemas contables o aplicaciones técnico-procedimentales. Los desarrollos aplicados de la contabilidad, para fines del presente estudio, se clasifican en tres grandes grupos:

1. Según el número de organizaciones que informan: micro-contabilidad, meso-contabilidad y macro-contabilidad.
2. Según el carácter de la organización: contabilidad gubernamental, privada y mixta.
3. Según el alcance de la contabilidad: contabilidad positiva (descriptiva, explicativa y predictiva) y contabilidad normativa (incluye las etapas de la contabilidad positiva y, adicionalmente, la fase prescriptiva).

La micro-contabilidad, hace referencia al proceso contable que se desarrolla en una unidad u organización; la compilación, resumen y articulación de un conjunto de contabilidades de diferentes organizaciones, permite el desarrollo de la macro-contabilidad. Los informes macro-contables son un imprescindible insumo para la toma de decisiones de trascendencia tanto para el sector público como para el privado. La meso-contabilidad es un punto intermedio entre la micro-contabilidad y la macro-contabilidad.

2 Desde la ecología profunda se establece que “una cosa está bien, cuando tiende a conservar la integridad, estabilidad y belleza de la comunidad biótica. Está mal, cuando tiende en sentido contrario” (Singer, 1995) 349).

La presentación de estados contables agregados meso y macro contables, se pueden clasificar por sectores de producción, geográficos, tamaño de las organizaciones, radio de acción, ingresos, propiedad común, entre otros. Los distintos segmentos tienen impactos diferentes en lo ambiental, lo social y lo económico; en tal sentido, la información agregada permite conocer y tomar decisiones frente a los renglones sostenibilidad positiva y los que generan sostenibilidad negativa.

La contabilidad pública, es un sistema contable resultado de la aplicación conceptual, técnica y procedimental de los modelos contables en las organizaciones gubernamentales; conforme a dicho concepto, existen tres orientaciones: contabilidad ambiental pública, contabilidad social pública y contabilidad económica pública; a este último sistema, pertenece la contabilidad financiera pública. La contabilidad privada, es el sistema derivado de los modelos señalados y aplicados a las organizaciones del sector privado. Para los propósitos de contribuir a la sostenibilidad integral, el carácter de las organizaciones es de vital importancia, por cuanto sus fines, límites y campos de acción son claramente diferenciables, de forma tal, que se puede determinar su función en el marco de la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza que controlan las organizaciones.

La contabilidad positiva describe, explica y predice el comportamiento de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización; la contabilidad normativa, además de los tres elementos anteriores, desarrolla unos escenarios ideales de la condición de la riqueza y su sostenibilidad, en tal sentido, presenta opciones que pueden contribuir al mantenimiento de una situación óptima de la riqueza ambiental, social y económica.

Desarrollo sostenible y sostenibilidad integral

El Informe Brundtland (1987) define desarrollo sostenible como que “Es aquel desarrollo que satisface las necesidades de la generación presente, sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer sus propias necesidades”. Labandeira, León y Vázquez (2006, 28) desarrollan su propia definición de desarrollo sostenible, que explica... “un desarrollo sostenible es, en versión más amplia, un desarrollo socialmente deseable, ambientalmente factible y económicamente deseable”.

“Desarrollo sostenible sería aquel que permita la preservación y utilización racional de los recursos naturales escasos y, consecuentemente, que requiere de una regulación del uso (directo e indirecto) de esos recursos, sea tras medidas reguladoras impuestas por alguna forma de autoridad o por ambos tipos de medida” (Rueda, 2002, 52; citando a Serafy Salah).

“Finalmente, el desarrollo sostenible, se puede entender como un proceso de cambio social, en donde la explotación de los recursos, la orientación al desarrollo tecnológico y las reformas institucionales se realizan en forma armónica, ampliándose el potencial actual y futuro para la satisfacción de las necesidades y aspiraciones humanas” (Rueda, 2002, 52; citando a Henry Acselrad).

La teoría tridimensional de la contabilidad (ambiental, social y económica) propuesta en el presente documento, responde a una concepción a partir de la cual, la contabilidad se articula como una ciencia al servicio de la sostenibilidad, concibe el desarrollo en función de una estructura jerárquica de las dimensiones objeto de estudio de la contabilidad. La estructura diferencia la importancia de las dimensiones, privilegiando el componente ambiental, seguido del social y, por último, el económico.

El objeto máximo, es alcanzar la sostenibilidad ambiental; el desarrollo de las otras dimensiones está subordinado a que su crecimiento y progreso, no atente contra la primera dimensión en la pirámide integral del desarrollo. La dimensión ambiental, es la reina de las dimensiones; la dimensión social es la virreina y la dimensión económica es el edecán al servicio de las dos primeras. Ya lo señalaba el profesor Manfred Max Neef (2000), la economía debe estar al servicio del hombre y no el hombre al servicio de la economía.

El desarrollo sostenible es un concepto amplio e incluyente; en su esfera, aborda el crecimiento y el progreso económico en términos materiales e inmateriales, medible en indicadores de calidad de vida y de consumo; incluye la dimensión social en función del bienestar humano en su esfera física y sicosocial; por último, reconoce la naturaleza y su finitud. Dicho concepto no está exento de críticas y revaluación permanente.

La mayoría de tratadistas consideran posible la armonía entre los objetivos de las tres dimensiones (económica, social y ambiental), la contabilidad para la sostenibilidad, diferenciándose de la concepción anterior, proclama la subordinación dimensional, en virtud, de que el crecimiento y el progreso económico no pueden pretender la misma importancia que la conservación de la naturaleza y la viabilidad de la vida del hombre y otras especies en el planeta.

Las consideraciones anteriores, permiten exponer los siguientes supuestos guía de la presente propuesta:

- a. No es posible hablar de equilibrio entre las dimensiones del desarrollo, debe existir una escala jerárquica en función de la importancia de las mismas, a saber: ambiental, social y económica; se han señalado en orden de importancia. Considerar la dimensión social como la más importante es propio del pensamiento antropocentrista, mientras que

considerar el ambiente como dimensión vital, responde a una línea de pensamiento eco-céntrico o bio-céntrico.

- b. El objetivo central es la sostenibilidad ambiental, es el mantenimiento integral de todas las formas de vida y sus condiciones óptimas; el desarrollo sostenible, por el contrario, tiene, socialmente, un matiz fundamentalmente económico.
- c. La sostenibilidad implica un acto de responsabilidad intrageneracional e intergeneracional, que entiende que la riqueza ambiental es finita, agotable y tiene un proceso limitado de generación de nueva riqueza; por el contrario, las otras concepciones de desarrollo tienden a la búsqueda de satisfactores para las necesidades³, que tienden al infinito.
- d. El hombre debe consultar la armonía de la naturaleza para adaptar su vida de conformidad con el ambiente natural; sería equivocado pretender, obligar a la naturaleza a acoplarse a las pretensiones de vida de los hombres.
- e. La sostenibilidad es una visión responsable de la función del hombre en el planeta, reconoce sus límites y las limitaciones externas; reconoce que los objetivos de la sostenibilidad se miden y se reconocen en el largo plazo, consciente de que cada acción del hombre sobre la naturaleza, en algún momento, traerá consecuencias para la vida en cualquiera de sus formas de expresión.
- f. El reconocimiento de los límites de posibilidades de explotación de la naturaleza, modificará los patrones de consumo y la relación hombre-naturaleza; no existirá una verdadera conciencia ambiental, si el hombre cree que es posible continuar con los niveles y formas de consumo actual. Se equivoca la teoría que considera que la naturaleza continuará sirviendo de proveedora silenciosa y pasiva para satisfacer todos las pretensiones humanas; de continuar por este sendero de consumo, seguramente, la viabilidad de la vida en el planeta estará efectivamente en peligro, por lo menos la del hombre y otras muchas especies.
- g. La contabilidad debe evaluar la sostenibilidad de las organizaciones en las tres dimensiones por separado, lo que permitirá conocer el comportamiento de la riqueza controlada por los entes. Dichos estados e informes, permitirán identificar, por ejemplo, que muchas organizaciones son sostenibles económicamente, pero insostenibles en las dimensiones sociales y ambientales. Si sólo se presentan estados contables financieros, nunca se podrá conocer la verdadera situación de la organización y la gestión integral de la riqueza que controlan.

³ Conforme al pensamiento de Manfred Max Neef(2000) las necesidades son finitas, pero el hombre puede crear formas de tendencia infinita para la satisfacción de las mismas.

Dimensión ética de la contabilidad

Hoyos (1989, 136) afirma que “lo novedoso de la problemática ambiental es que obliga al hombre a pensar en sus relaciones fundamentales y originarias con la naturaleza, con su mundo: lo obliga a restablecer el más profundo sentido de mundo de la vida”.

El respeto por la vida, en todas sus manifestaciones, supera el imperativo categórico Kantiano que consideraba que el hombre es un fin en sí mismo y, por ningún motivo, puede ser considerado un medio. El nuevo imperativo debe superar el antropocentrismo ético de considerar sólo al hombre como sujeto de derechos; el nuevo paradigma bio-céntrico debe considerar sujetos de derecho a todas las especies y formas de vida. El respeto por el ambiente, implica superar el sacro-secularizado privilegio del hombre de considerarse rey de la naturaleza, para dar paso, a pensarse como una especie más, que no es ni más ni menos importante que las otras.

Hoyos (1989, 142) señala que “algunos de los modelos que se analizan dentro de una ética ambiental siguen prisioneros del antropocentrismo... se trata de aquellos argumentos por la preservación de una naturaleza para el futuro del hombre, por la reducción de todo sufrimiento o por la conservación de la vida en todas sus formas y niveles. Cuando se habla de vida y de sufrimiento se parte del ser humano”. Se requiere una visión que supere la concepción de considerar al hombre centro del universo.

La contabilidad se ubica en el campo del conocimiento dentro de las ciencias sociales aplicadas, que, al igual que las tecnologías sociales, tienen el propósito de alcanzar conocimientos, diseños, bienes y servicios útiles para la vida, no sólo del hombre, sino de todas las formas y manifestaciones de vida. Como resultado de lo anterior, las acciones de los contables deberán ser analizadas por la filosofía moral, como un criterio de validación axiológica y deontológica del actuar contable.

El fin último de la contabilidad, es contribuir a la generación, acumulación, distribución y sostenibilidad de la riqueza ambiental, social y económica controlada por las organizaciones; nos encontramos frente a una concepción eminentemente valorativa y ética. La contabilidad, al evaluar la gestión de la organización, emite un juicio crítico que califica como responsable, el uso socio-ambiental que la entidad hace de la riqueza que controla.

La presentación de la estructura jerárquica de las riquezas que controla la organización, obedece a una dimensión ética. La concepción, tradicionalmente aceptada y contemplada en la triple línea de resultados, considera que debe alcanzarse un equilibrio entre las dimensiones económica, social y ambiental. La propuesta del presente trabajo, estratifica las riquezas, otorgando mayor

importancia a la dimensión ambiental, seguida de la social y ubicando los factores económicos como los últimos en la escala de importancia. La dimensión económica es subsidiaria y deberá supeditar sus objetivos y propósitos a la sostenibilidad de los factores ambientales y sociales.

“Se establece una estructura jerárquica de las riquezas controladas por la organización, considerando en orden vertical de importancia la siguiente: ambiental, social y financiero. La Contabilidad también fundamenta los medios utilizados para alcanzar el mencionado fin, no todos los instrumentos son adecuados, de forma tal, que los medios también deben ser éticamente responsables en el marco de la sostenibilidad integral” (Mejía, Montes y Montilla, 2011, 4).

Geba, Fernández y Sebastián (2008, 8) señalan que “el objetivo de la contabilidad socio-ambiental es obtener y brindar conocimiento racional de la dimensión socio-ambiental considerada, es decir, del patrimonio socio-ambiental, los impactos socio-ambientales y sus relaciones, no meramente financieros, en el ente, sujeto del proceso y en su entorno”. La importancia de conocer la situación y riqueza ambiental y social en la organización, es poder generar políticas que permitan contribuir a su protección, cuidado y sostenibilidad.

“La contabilidad ambiental se desarrolla en un espacio donde confluyen diversas disciplinas, unas naturales como la biología y la ecología, entre otras, y unas sociales como la economía y la contabilidad. La contabilidad, cada día, tiene un mayor grado de responsabilidad pública de dar cuenta de las relaciones entre el hombre y la naturaleza. La contabilidad tiene un compromiso evidente con la humanidad presente y futura, en la tarea inaplazable de proteger, cuidar y conservar el ambiente” (Carmona, Carrasco y Fernández-Revuelta, 1993, 278, citado en Mejía, 2010, 14). Lo anterior, evidencia el vínculo de la contabilidad ambiental con el desarrollo sostenible, un desarrollo que tenga la capacidad de satisfacer las necesidades de la generación presente, pero que, responsablemente, garantice que las generaciones futuras puedan satisfacer sus propias necesidades. Concepción plasmada desde el Informe Brundtland en 1987.

La acción contable debe evidenciar y mostrar a la sociedad cómo algunas organizaciones están dando un uso inadecuado a los recursos ambientales y sociales; debe reflejar en las cuentas ambientales el gasto desmedido que tienen las personas, con el objeto de alcanzar los propósitos económicos. La contabilidad debe denunciar cómo las organizaciones han equiparado la riqueza económica, con la riqueza ambiental y social, justificando que es posible compensar la destrucción del ambiente y el deterioro del capital social, cuando el crecimiento económico muestra indicadores positivos.

La contabilidad ambiental no puede confundirse con la contabilidad financiera ambiental, ni con la contabilidad de gestión ambiental, estas dos

últimas, son versiones eufemísticas del modelo económico hegemónico que pretende reflejar el rostro ambientalmente responsable del consumo desmedido. La verdadera contabilidad ambiental tiene un enfoque bio-céntrico (eco-céntrico), es un reconocimiento a la importancia armónica de todas las formas y manifestaciones de vida (fauna y flora), en lo social es pluralista y reconoce el multiculturalismo con iguales derechos y oportunidades.

Señala Singer (1995, 337) que “hay cosas que una vez se pierden, no se pueden recuperar con todo el dinero del mundo. Por tanto, justificar la destrucción de un viejo bosque sobre la base de que nos proporcionará unos estupendos beneficios exportadores no es válido... porque sea cual sea la cantidad en la que aumentamos su valor, nunca podrá recomprar el vínculo con el pasado que representa el bosque”. Los beneficios que arroja la destrucción de la naturaleza puede traer beneficios económicos en el corto plazo para la generación presente, pero las consecuencias negativas serán a largo plazo y las padecerán varias generaciones futuras.

La contabilidad para la sostenibilidad se fundamenta en una ecología profunda. La contabilidad financiera ambiental se ha sustentado en una ecología superficial. “La ecología superficial se limita al marco de la moral tradicional... luchaban por evitar la contaminación en nuestro suministro de agua para que bebiéramos agua sana, y querían conservar la naturaleza para que la gente pudiera seguir disfrutando de sus paseos. Los ecologistas profundos, por otra parte, querían conservar la integridad de la biosfera por su propio bien (el bien de la naturaleza), sin tener en cuenta los posibles beneficios que los seres humanos podrían conseguir al adoptar esa actitud” (Singer, 1995, 349). Congruentes con lo anterior, la contabilidad para la sostenibilidad no se representa en términos monetarios, sino en las unidades propias de representación de la naturaleza.

Protección constitucional de la riqueza social y ambiental en Colombia

El derecho nacional e internacional es profuso en la emisión de regulaciones tendientes a la protección de la riqueza ambiental y social de las naciones y del mundo. Colombia no ha sido ajena a tal tendencia, es así, como la Constitución Política de 1991 en su artículo primero, reza que “Colombia es un Estado social de derecho”, es un Estado de derecho porque todos los nacionales están bajo el imperio de la Ley; es social porque la carta magna y la ley están comprometidas con un orden político y social justo como lo declara el preámbulo de la misma. Así mismo, ha sido denominada como “la constitución ecológica” en virtud de la inclusión expresa en diferentes artículos de su compromiso con el medio ambiente. Este último aspecto, no está exento de antagónicas concepciones.

La visión ecológica de la Constitución, si bien es plausible, no es el estado ideal que una disposición jurídica debe establecer con respecto al ambiente. La Constitución y la Ley siguen siendo antropocéntricas, el hombre sigue siendo la medida de todas las cosas, la flora y la fauna no merecen respeto por sí mismas, sino en función de su utilidad para el hombre. La Carta magna dice que “todas las personas tienen derecho a un ambiente sano”, clara demostración del carácter utilitarista con que actúa el hombre, las cosas de la naturaleza tienen valoración moral en virtud de la utilidad que representen para la especie humana. El hombre requiere una nueva fundamentación jurídica, no sustentada en la superioridad del hombre, sino anclada en el respeto a todas las formas de vida. Cuando ello pase, la fauna y la flora tendrán derechos hoy ausentes en las constituciones y en las leyes de la mayoría de naciones autodenominadas civilizadas.

A continuación, se extractan los principales aspectos de la dimensión ambiental, los artículos relacionados con la dimensión social no serán resalados por el carácter propio de social de la Carta Magna, lo que indica que se encuentran inmersos a lo largo de todo el artículo de la misma:

- Art. 2: “Son fines esenciales del Estado:... facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan...”.
- Art. 8: “Es obligación del Estado y de las personas proteger las riquezas culturales y naturales de la Nación”.
- Art. 49: “...La atención en salud y el saneamiento ambiental son servicios públicos a cargo del Estado”.
- Art. 58: “...La propiedad es una función social que implica obligaciones como tal, le es inherente una función ecológica”.
- Art. 63: “Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la ley, son inalienables⁴, son imprescriptibles⁵ e inembargables⁶”.
- Art. 67: “La educación es un derecho de la persona y un servicio público que tiene una función social...la educación formará al colombiano en el respeto a los derechos humanos... y para la protección del medio ambiente”.
- Art. 79: “Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarlo.

4 No son objetos transables en el mercado, no están disponibles para su enajenación.

5 Los legítimos dueños no perderán su derecho de dominio sobre los mismos por no ejercerlo, es decir, nadie podrá alegar posesión de éstos.

6 No son objeto de embargo en acciones judiciales que se adelanten contra sus propietarios.

Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines”.

- Art. 88: “La ley regulará las acciones populares para la protección de los derechos e intereses colectivos, relacionados con... el ambiente...”.
- Art. 95: “... Son deberes de la persona y del ciudadano:

Numeral 8: Proteger los recursos culturales y nacionales del país y velar por la conservación de un ambiente sano”.

- Art. 268: “El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones:

Numeral 7: “Presentar al Congreso de la República un informe anual sobre el estado de los recursos naturales y del ambiente”.

- Art. 275: “El Procurador General de la Nación, por sí o por medio de sus delegados y agentes, tendrá las siguientes funciones:

Numeral 4: Defender los intereses colectivos, en especial el ambiente”.

- Art. 289: “Por mandato de la ley, los departamentos y municipios ubicados en zona fronteriza podrán adelantar directamente con la entidad territorial limítrofe del país vecino, de igual nivel, programas de cooperación e integración, dirigidos a... la preservación del ambiente”.
- Art. 300: “Corresponde a las asambleas departamentales, por medio de las ordenanzas:

Numeral 2: Expedir las disposiciones relacionadas con... el ambiente”

- Art. 310: “El departamento archipiélago de San Andrés, Providencia y Santa Catalina... Mediante ley aprobada por la mayor de los miembros de cada cámara se podrá limitar el ejercicio de los derechos de circulación y residencia, establecer controles a la densidad de la población, regular el uso del suelo y someter a condiciones especiales la enajenación de bienes inmuebles con el fin de proteger la identidad cultural de las comunidades nativas, preservar el ambiente y los recursos naturales del archipiélago”.
- Art. 317: “Sólo los municipios podrán gravar la propiedad inmueble...

La ley destinará un porcentaje de estos tributos... a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables...”

- Art. 331: “Créase la Corporación Autónoma Regional del Río Grande de la Magdalena encargada de la recuperación de la navegación, de la actividad portuaria, la adecuación y conservación de tierras, la generación

y distribución de energía y el aprovechamiento y preservación del ambiente, los recursos ictiológicos y demás recursos naturales renovables”.

- Art. 333: “La actividad económica y la iniciativa privada son libres, dentro de los límites del bien común...”

La empresa, como base del desarrollo tiene una función social que implica obligaciones...

La ley determinará el alcance de la libertad económica cuando así lo exijan el interés social, el ambiente y el patrimonio cultural de la nación”.

- Art. 334: “La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Este intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de bienes... para racionalizar la economía con el fin de conseguir en el plano nacional y territorial... la preservación de un ambiente sano...”.
- Art. 360: “La explotación de un recurso natural no renovable causará, a favor del Estado, una contraprestación económica a título de regalía... la ley determinará las condiciones para la explotación de los recursos naturales no renovables”.
- Art. 361: “Los ingresos del sistema general de regalías se destinarán al financiamiento de proyectos para el desarrollo social, económico y ambiental de las entidades territoriales...”.

Corresponde al legislador desarrollar las leyes que permitan consolidar los mecanismos de protección y salvaguarda del ambiente de conformidad con el espíritu del constituyente. La formulación de una propuesta de contabilidad para la sostenibilidad se enmarca dentro de los objetivos constitucionales de sostenibilidad ambiental, al igual que responde a la filosofía de los organismos internacionales públicos y privados que han promovido políticas para garantizar la viabilidad de la vida futura en el planeta. Una ambiciosa concepción jurídica nacional, puede evolucionar de un Estado social de derecho a un Estado ambiental y social de derecho (Mesa, 2010).

Cuentas de la contabilidad ambiental

Activo ambiental

Se propone como definición de activos ambientales el conjunto bienes tangibles o intangibles⁷ de tipo natural controlado por la organización, a través del dominio, uso, disposición o explotación directa o indirecta del

⁷ En el campo ambiental, lo intangible se refiere a las realidades ambientales no tangibles o materiales, como pueden ser las relaciones eco-sistémicas, la resiliencia, la capacidad de carga, entre otras características y particularidades de los recursos ambientales.

mismo, del que la organización, espera obtener beneficios ambientales, sociales o económicos.

La definición propuesta de activo ambiental es amplia e incluyente, subyace en ella una crítica a las concepciones tradicionales que identifican el activo a partir de los beneficios económicos que deriva para el ente, donde su reconocimiento depende de la capacidad de medir dicho beneficio económico en términos fiables. La corriente de contabilidad financiera ambiental en Europa (CUE, 2001, 12 y 13) ha señalado que los activos ambientales son aquellos bienes que adquiere la entidad y están a disposición del mejoramiento de las condiciones ambientales de la organización y/o la sociedad, concepción que si bien tiene un contenido de responsabilidad ambiental organizacional, sigue teniendo un carácter reduccionista y monetarista.

La definición de activo señalada bajo la consideración de la contabilidad como una ciencia que contribuye a la sostenibilidad ambiental y social, reconoce la importancia de evaluar la gestión de la organización en la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad de la riqueza controlada. El accionar de la organización puede arrojar como resultado un deterioro, destrucción y agotamiento de la riqueza que controla directamente como son los activos; pero otros bienes que no están controlados de forma directa por la organización, también pueden ser afectados como puede ser el caso de los bienes públicos, comunes o de otras organizaciones.

El SCAEI (ONU, 2002, 19) expone que “los activos del medio ambiente son los activos naturales no producidos que cumplen la función de proveedores, no de recursos naturales necesarios para la producción, sino de servicios ambientales, como la absorción de desechos, funciones ecológicas (hábitats naturales, control de inundaciones y regulación del clima) y otros servicios no económicos, como la conservación de la salud y de valores estéticos”. Esta definición es necesaria pero no suficiente para una fundamentación de la contabilidad para la sostenibilidad, en tal sentido, su referencia era obligada.

Otros conceptos señalados por la Organización de Naciones Unidas (2002) con respecto a los activos ambientales son las siguientes:

- Activos del medio ambiente: Todos los activos naturales no son activos económicos. Se trata de activos naturales no producidos que no son proveedores de insumos de recursos naturales para la producción sino proveedores de servicios ambientales (absorción de desechos) y que cumplen funciones ecológicas, como la protección de los hábitats y la regulación de las inundaciones y el clima y proporcionan otros servicios no económicos, como beneficios para la salud y valores estéticos (ONU, 2002, 155).

- **Activos naturales:** Bienes que incluyen activos económicos (producidos y no producidos) y activos del medio ambiente, incluidos los activos ecológicos, la tierra y el agua y sus respectivos ecosistemas, los activos del subsuelo y el aire (ONU, 2002, 155).
- **Activos naturales cultivados:** Comprenden el ganado de cría, el ganado lechero, los animales de tiro, etcétera, y los viñedos, huertos y otras plantaciones de árboles que dan frutos repetidamente y cuyo crecimiento se encuentra bajo el control, la responsabilidad y la gestión directa de unidades institucionales (ONU, 2002, 155).
- **Activos naturales no producidos:** Activos del medio natural, como la tierra y ciertos bosques no cultivados y yacimientos de minerales, que se necesitan para fines de producción pero que no son el resultado de un proceso de producción. Se dividen en activos económicos y activos del medio ambiente (ONU, 2002, 156).
- **Stock (inventario) bruto de capital:** Valor de todos los activos fijos existentes que siguen utilizándose al comienzo del período contable, según el precio efectivo o estimado de los nuevos activos del mismo tipo, independientemente de la duración de los activos (ONU, 2002, 164)

Conforme a los activos ambientales identificados se puede presentar la siguiente tabla de cuentas de activos:

Código	Cuentas Ambientales	Criterios de valoración
11	Agua	Con valor económico
		Sin valor económico
12	Suelo	Con valor económico
		Sin valor económico
13	Sub-suelo	Con valor económico
		Sin valor económico
14	Aire	Con valor económico
		Sin valor económico
15	Flora	Con valor económico
		Sin valor económico
16	Fauna	Con valor económico
		Sin valor económico
17	Minerales	Con valor económico
		Sin valor económico

Fuente: elaboración propia del autor.

Los activos, en general, pueden ser de carácter económico y no económico, controlados y no controlados económicamente por el hombre.

Activo del medio ambiente	Clasificación	
Activos económicos naturales producidos	Inmovilizado	Las plantaciones y los huertos, animales para la producción de lácteos
	inventarios	Cultivos agrícolas y ganado criado
Activos económicos naturales no producidos	Inmovilizado	La tierra
	Inventarios	Biota silvestre y los activos del subsuelo
Activos naturales no económicos	Activos naturales no controlados económicamente por el hombre.	

Fuente: elaboración propia del autor a partir del documento SCAEI 2002.

La contabilidad tradicional registra la situación y la circulación del valor monetario de los activos controlados económicamente por la organización, fundamentalmente, desde la óptica financiera; la propuesta radicada en el presente documento, establece que la organización debe informar con respecto a la situación y cambios presentados en los activos ambientales en su condición física; así mismo, se establece que la organización debe informar de los impactos que ha generado sobre tales activos que no están dentro de su control económico, pero que el accionar del ente puede impactarlos positiva o negativamente siendo, esta última, la situación más común. Por ejemplo, una organización no es propietaria jurídicamente de un río determinado, pero las operaciones del ente pueden impactar la calidad y la cantidad de agua del río, situación que debe informar la contabilidad, así como las consecuencias derivadas de dicha situación y los impactos en el medio.

Pasivo ambiental

Un pasivo ambiental es una obligación de la organización que deberá ser cubierta en el presente o en el futuro, que ha surgido como resultado de actos y hechos en donde el ente, de forma directa o indirecta, ha participado por acción u omisión, de forma voluntaria o involuntaria, no cumpliendo la función de acumular, generar, distribuir y mantener (sostenibilidad) los activos ambientales⁸ y la riqueza ambiental⁹, arrojando como resultado

8 Los activos ambientales forman parte del patrimonio de la organización, entonces, la organización tiene derecho de dominio, uso, goce, fruto y disposición de dichos activos, con las limitaciones establecidas en la Ley. El componente jurídico debe evolucionar hacia Estados socio-ambientales de derecho, en donde la prioridad es la protección y sostenibilidad de la riqueza social y ambiental.

9 La riqueza ambiental está constituida por el conjunto de activos ambientales tangibles e intangibles controlados y no controlados por todas las organizaciones de carácter público, privado y mixto;

una disminución de la calidad y/o cantidad de un activo ambiental o de la riqueza ambiental.

Los pasivos ambientales de las organizaciones se evidencian en las siguientes condiciones (Mejía, 2010, 15):

- a. La lluvia ácida.
- b. La destrucción de la capa de ozono.
- c. La contaminación del agua.
- d. Contaminación del aire.
- e. Contaminación de terrenos.
- f. La alteración de micro-cuencas y las fuentes de agua.
- g. La sobre-explotación de los recursos para los diversos usos.
- h. Destrucción de hábitats de diversas especies.
- i. Estrés ambiental local y global.
- j. Amenazas de seguridad alimentaria.
- k. La contaminación en la acumulación de desechos sólidos y emisiones al ambiente.
- l. Deterioro de los recursos naturales y energéticos.
- m. Pérdida de fertilidad de los suelos.
- n. Pérdida de especies.
- o. Eliminación de la biodiversidad.
- p. Creciente degradación ambiental.

Ingreso ambiental

Es el incremento de la calidad y/o cantidad de los activos ambientales producidos en un período determinado, representados en la entrada de nuevos activos ambientales o el mejoramiento de la calidad de los existentes; tales entradas e incrementos, son el resultado de las acciones y omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma propia de la naturaleza y su interacción en el medio.

La definición anterior, es concebida desde una visión amplia e incluyente de la contabilidad, hace referencia a la dimensión ambiental en virtud de las condiciones físicas del activo ambiental, debe ser complementada bajo los resultados del registro de la dimensión social y financiera de la contabilidad.

incluye los bienes ambientales públicos, comunes y libres que potencialmente puedan ser impactados positiva o negativamente por las acciones u omisiones de las organizaciones.

La contabilidad ambiental se enfoca en las unidades físicas, la financiera gira en torno a lo monetario; ejemplos de partidas de ingresos ambientales desde la visión de la contabilidad financiera ambiental, son las consideraciones de Bischoffshausen (1996, citado por Mejía, 2010, 50) quien señala que “el ahorro de materiales y materias primas por reducción de desechos, ingresos por venta o ahorro por reutilización de material reciclado, ahorro de gastos de disposición final de desechos por disminución de su volumen, venta de derechos de emisión transables, ingresos por licencias de tecnologías limpias, y ahorro por sustitución de material contaminante por otro no contaminante.

Gasto ambiental

Es el decremento de la calidad y/o cantidad de los activos ambientales en un período determinado, representados en la salida de activos ambientales o el deterioro, pérdida o agotamiento de la calidad de los activos ambientales existentes; tales disminuciones de calidad o cantidad de activos ambientales son el resultado de las acciones y omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma propia de la naturaleza y su interacción en el medio.

La partida de costo ambiental no se incluye porque corresponde a una cuenta de la contabilidad financiera ambiental y la contabilidad de gestión ambiental.

Cuentas de la contabilidad social

Activo social

Se propone como definición de activos sociales el conjunto de bienes tangibles o intangibles de tipo social controlados por la organización, a través del dominio, uso, disposición o explotación directa o indirecta del mismo, de donde, la organización espera obtener beneficios ambientales, sociales o económicos.

Los activos sociales son de dos tipos, controlados directamente por la organización o activos sociales internos y activos sociales externos, haciendo referencia a los activos que no son controlados por la organización, pero pueden ser afectados e impactados por la acción u omisión de la organización. Organizaciones internacionales han intentado establecer propósitos sociales universales que, en sentido amplio y genérico, pueden entenderse como activos macro-sociales. Entre ellos se citan:

- a. Universalización de la educación.¹⁰
- b. Igualdad entre géneros.

¹⁰ Los ocho objetivos del milenio de la Organización de Naciones Unidas ONU fue un referente en la identificación de algunos activos sociales.

- c. Autonomía de la mujer.
- d. Promover la igualdad entre géneros y la autonomía de la mujer.
- e. Reducir la mortalidad infantil.
- f. Mejorar la salud materna.
- g. Combatir el VIH/SIDA, el paludismo y otras enfermedades.
- h. Garantizar la sostenibilidad del medio ambiente.
- i. Fomentar una asociación mundial para el desarrollo.

Pasivo social

Un pasivo social es una obligación de la organización que deberá ser cubierta en el presente o en el futuro, que ha surgido como resultado de actos y hechos en los cuales el ente de manera directa o indirecta ha participado por acción u omisión, de forma voluntaria o involuntaria, no cumpliendo la función de acumular, generar, distribuir y mantener [sostenibilidad] los activos sociales y la riqueza social, arrojando como resultado una disminución de la calidad y/o cantidad de un activo social¹¹ o de la riqueza social¹².

A continuación, se citan situaciones prácticas que evidencian pasivos sociales, generados por la acción u omisión de las organizaciones:

- a. La pobreza media y extrema.
- b. El hambre.
- c. El analfabetismo.
- d. La inseguridad social.
- e. La delincuencia.
- f. Mortalidad infantil y materna.
- g. Morbilidad.
- h. La violencia social y de género.
- i. La guerra.

Ingresos sociales

Conforme a una contabilidad para la sostenibilidad, los ingresos sociales son los incrementos de la calidad y/o cantidad de los activos sociales identificados en un período determinado, representados en la entrada de

11 Un activo social es la riqueza social controlada por una organización.

12 La riqueza social es el conjunto total de activos sociales, independiente del tipo de organización que los posea. A diferencia de la riqueza ambiental, que incluye los activos ambientales libres que no están controlados por ninguna organización, todos los activos sociales pertenecen a alguna organización.

nuevos activos sociales o el mejoramiento de la calidad de los existentes; tales entradas, el mejoramiento de la calidad de los mismos, son el resultado de las acciones y omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma de la sociedad.

El IDEA 2001; Ablán y Méndez, 2004; Ayerbe et al, 2009) señala que los ingresos sociales corresponden a las entradas percibidas por la empresa como consecuencia de ejercer prácticas sociales. En otra perspectiva, los ingresos provenientes de una sociedad son los beneficios que se obtienen del trabajo en sociedad tal como las mejoras hechas a la conservación del ambiente a través del reciclaje o apoyo brindado a las demás personas fomentando la tolerancia y el respeto.

Gastos sociales

Son los decrementos de la calidad y/o cantidad de los activos ambientales en un período determinado, representados en la salida de activos ambientales o el deterioro, pérdida o agotamiento de la calidad de los activos ambientales existentes; tales disminuciones de calidad o cantidad de activos ambientales son el resultado de las acciones y omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma propia de la naturaleza y su interacción en el medio.

La partida de costo social no se incluye porque corresponde a una cuenta de la contabilidad financiera social y la contabilidad de gestión social.

Conclusiones

El modelo contable financiero ha ejercido una alta influencia en el saber y el hacer contable, hasta el punto, que se ha llegado a pensar que la contabilidad se limita a la dimensión económica, desconociendo dos dimensiones de alta importancia para este campo del saber, como son la dimensión ambiental y la social.

La dimensión contable ambiental debe ser incluyente y fundada en una ética de la vida, superando la concepción antropocentrista de la ética tradicional que ha convertido al hombre en la medida de todas las cosas, como en el clásico pensamiento del sofista griego. El respeto por la naturaleza no puede estar sustentado en los beneficios que ésta representa para el hombre, el valor de la naturaleza descansa en sí mismo, en su propia condición, en su existencia, no en función de su utilidad para los fines del hombre. Cuánta humildad requiere tener el ser humano para comprender que es una especie más de la naturaleza, y no la especie superior de la misma.

El sistema contable actual, concentrado en la dimensión financiera, desconoce la existencia y circulación de la riqueza ambiental; si la contabilidad

no registra el “stock” y los cambios en la calidad y en la cantidad de activos ambientales, los informes financieros no sólo son parciales, sino que ocultan la información más importante, de tal manera, que cuando las empresas se están descapitalizando socio-ambientalmente, los informes financieros pueden afirmar que son entidades superavitarias. La situación descrita arroja múltiples consecuencias negativas como es el que las empresas no asuman los pasivos que generan, trasladando dichas erogaciones a otras organizaciones, ya sean públicas o privadas, o a la sociedad en general; dichos cargos que las entidades no asumen de forma responsable y que son trasladados a terceros, se denominan las externalidades negativas. La contabilidad para la sostenibilidad, propende por el costeo total, que incluya todos los impactos ambientales y sociales, generados por la actividad de la organización.

La función de la contabilidad para la sostenibilidad es la de efectuar una rigurosa evaluación y seguimiento al control que las organizaciones ejercen sobre la riqueza que está bajo su órbita, la cual, incluye la ambiental, social y económica. La contabilidad se constituye así, en la guardiana de la riqueza, en la protectora de los recursos, relaciones sistémicas y servicios ambientales, sociales y económicos de la mencionada riqueza. Esta nueva contabilidad propone una sostenibilidad integral, que es diferente al desarrollo sostenible clásico. La integralidad del desarrollo presenta una estructura jerárquica de las riquezas, por lo que formula la pirámide integral del desarrollo, que ubica, en primer lugar, la riqueza ambiental, seguida de la social y, en último lugar, sitúa a la dimensión ambiental. Mientras el desarrollo sostenible establece que debe existir una armonía entre las dimensiones económica, social y ambiental que forman la triple línea de resultados, la sostenibilidad integral argumenta que la dimensión económica debe subordinarse a las dimensiones social y ambiental. La dimensión social se subordina a la ambiental, siendo la sostenibilidad ambiental el fin máximo de la sociedad.

La fundamentación de la contabilidad para la sostenibilidad es plenamente congruente con las disposiciones que expone la Teoría tridimensional de la contabilidad¹³, que se resume en los siguientes cuatro puntos:

1. **Descriptivo:** Corresponde a la valoración cuantitativa y cualitativa del estado y circulación de las riquezas (ambiental, social y económica) controladas por las organizaciones. La dimensión descriptiva de la nueva contabilidad supera los límites de las unidades monetarias como criterio único de representación, la moneda puede

13 La teoría tridimensional de la contabilidad es una propuesta que establece que la contabilidad debe evaluar plenamente la gestión de la organización sobre los tres tipos de riqueza que controlan, a saber: ambiental, social y económica.

ser apropiada para dar cuenta de la realidad económica financiera, pero es inadecuada para representar de fielmente la dimensión social y ambiental; estas dos últimas dimensiones, requieren unidades de medida más apropiadas para dar cuenta de la situación y los cambios presentados en la respectiva riqueza.

2. Explicativo: Corresponde a la etapa donde la contabilidad da cuenta y razón de las causas que generaron los movimientos-circulación de riqueza en la organización; la evaluación de la gestión de la organización con respecto al tratamiento de la riqueza ambiental, social y económica, implica dar cuenta de cuáles fueron los flujos de riqueza inter e intra-organizacional y las acciones generadores de dichos flujos y los respectivos efectos.
3. Predictivo: Se refiere a la capacidad que debe tener la contabilidad para desarrollar y diseñar los sistemas contables con la capacidad de anticipar las tendencias en la existencia y la circulación de riqueza ambiental, social y económica de las organizaciones. La predicción es un instrumento de prevención que permitirá anticipar los movimientos de riqueza, de manera, que es posible detectar a tiempo movimientos desfavorables de la gestión de la organización.
4. Prescriptivo: Corresponde a la etapa donde la contabilidad presenta recomendaciones tendientes a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de las riquezas controladas por las organizaciones. La prescripción contable es el conjunto de acciones que se presentan con el propósito de lograr una adecuada gestión de la riqueza, tendiendo a su protección, cuidado y conservación. Todas las etapas de la contabilidad requieren la convergencia activa de todas las ramas del saber; las ciencias actúan de forma conjunta en la construcción de alternativas de solución a los problemas identificados por la sociedad.

Bibliografía

COMISIÓN DE LA UNIÓN EUROPEA (CUE). (2001) Recomendación de la Comisión de 30 de mayo de 2001 relativa al reconocimiento, la medición y la publicación de las cuestiones medioambientales en las cuentas anuales y los informes anuales de las empresas. Diario Oficial de las Comunidades Europeas, mayo.

GEBA, Norma; FERNÁNDEZ, Liliana y SEBASTIÁN, Mónica. (2008) *El proceso contable en la especialidad socio-ambiental*. En: Revista Legis de Contabilidad y Auditoría No 35, julio-septiembre. p. 217-152

HOYOS V. GUILLERMO. (1989) Elementos para una ética ambiental. Seminario sobre ciencias sociales y medio ambiente. Julio 18 y 19. Bogotá.

LABANDEIRA, Xavier; LEÓN, Carmelo y VÁZQUEZ, María Xosé. (2006) Economía ambiental. Madrid: Pearson-Prentice Hall.

MAX NEEF, Manfred. *Desarrollo a Escala humana: una opción para el futuro*. Medellín: proyecto 20 editores, 2000.

MEJÍA SOTO, Eutimio. (2010) Contabilidad ambiental: crítica al modelo de contabilidad financiera. Armenia: FIDESC.

MEJÍA SOTO, Eutimio y MONTES SALAZAR, Carlos Alberto. (2012) Análisis de los conceptos de capital, mantenimiento de éste y su relación con la riqueza ambiental. Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría No 49, enero-marzo, pp. 115-154.

MEJÍA SOTO, Eutimio; MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús. (2011) Aspectos éticos que fundamentan un nuevo modelo de contabilidad ambiental. Ponencia Conferencia Interamericana de Contabilidad. Octubre. Puerto Rico.

MESA CUADROS, Gregorio. (2010) Derechos ambientales en perspectiva de integralidad. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.

ORTEGÓN CLAVIJO, Claudia Marcela. (2011) El prosumo: una mirada a la economía invisible. Armenia: Universidad La Gran Colombia.

ORGANIZACIÓN DE NACIONES UNIDAS. (2002) Sistema de Contabilidad Ambiental y Economía Integrada SCAEI. Departamento de Estadística.

RUEDA DELGADO, Gabriel. (2002) Desarrollo alternativo y contabilidad: una aproximación. En: Revista Contador N° 9, enero – marzo. p. 11-128.

SINGER, Peter. (1995) *Ética práctica*. Cambridge University Press.

EUTIMIO MEJIA SOTO

Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente de la Universidad de Manizales (tesis laureada 2010). Especialista en Gerencia Social de la Universidad de Antioquia. Contador Público y Filósofo de la Universidad del Quindío. Contador Público del año del Colegio Colombiano de Contadores-Quindío 2006. Premio Nacional de Investigación FEDECOP 2006. Estudiante doctorado en desarrollo sostenible, Universidad de Manizales

LUIS ALBERTO VARGAS MARIN

Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente de la Universidad de Manizales. Magister en Educación y Docencia de la Universidad de Manizales. Economista Universidad de Manizales. Estudiante doctorado en desarrollo sostenible, Universidad de Manizales

