

Guatemala, septiembre 2019

No. 9

**CONTABILIDAD AMBIENTAL**  
**Un acercamiento para generar conciencia**

*Laura Guadalupe Figueró García\**

Los procesos o fenómenos contables son considerados como “el conjunto ordenado de etapas que permiten la captación, identificación, registro, sistematización, síntesis informativa y provisión de información contable”<sup>1</sup> que se considera que se originan a partir de transacciones económicas, “que de ser cierto esto, se estaría omitiendo el carácter político e ideológico con el cual opera en la sociedad capitalista, la contabilidad, (...) debido a que la contabilidad cumple con representar y controlar la riqueza adscrita a una propiedad”<sup>2</sup> y que por lo tanto, tiene carácter de clase.

El aumento de los problemas medioambientales ha influenciado a distintas disciplinas a considerar la manera en que se pueden reducir los efectos nocivos al planeta tierra, producto de las actividades del ser humano con respecto a la utilización y manejo de los recursos

\* Auxiliar de Investigación Científica en el Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales -IIES-, Universidad de San Carlos de Guatemala.

1 Mauricio Gómez. Comprendiendo las relaciones entre los sistemas contables, los modelos contables y los sistemas de información contables empresariales.

2 Alejandro Sánchez Guevara. Propuesta de Contabilidad Ambiental.

naturales. Dentro de dichas disciplinas, la contable debe formar parte de un modelo de control y registro que contemple el uso adecuado de los recursos provenientes de la naturaleza e introducido a los procesos productivos, así como la manera en que éstos salen a la misma, sin que solamente sean considerados como *capital natural*<sup>3</sup>, tal como lo reconoce el sistema de producción capitalista y la ideología neoliberal imperante, lo que permita a otros entes la penalización drástica que garantice la prevención, reducción y mitigación de los daños medioambientales.

Asimismo, las prácticas contables se han venido estandarizando en el modelo contable propuesto por La Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Boards -IASB por sus siglas en inglés-) NIIF-NIC<sup>4</sup>, modelo que posee una estructura que fomenta y reproduce la lógica del capital y de las organizaciones empresariales debido a que “las cuestiones medioambientales reconocidas son reveladas de tal manera que la naturaleza continúa considerándose un recurso para la explotación. Igualmente no permite poner de manifiesto aspectos como la cantidad de recursos extraídos, los desechos contaminantes generados ni la manera en que, eco-sistémicamente, la empresa está contribuyendo a disminuir su impacto en el entorno”<sup>5</sup>, con lo cual la contabilidad ambiental, no se considera ni estaría en concordancia con dicha normativa internacional, debido a que en su formulación participan empresas multinacionales, transnacionales de auditoría, banca privada y organizaciones internacionales.

Cabe resaltar que existe un Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica Integrada -SCAEI-, desarrollado por Naciones Unidas y otros organismos internacionales para ser incorporada en los países, con el fin de ser el “modelo más adecuado para incorporar mediciones que reflejen los impactos reales de los procesos económicos en el ambiente y la verdadera contribución del patrimonio natural al desarrollo”<sup>6</sup>, sin

<sup>3</sup> El concepto de capital natural gira en torno a una conocida definición funcional de capital que lo asemeja a un stock que, a su vez, genera un flujo de bienes y servicios.

<sup>4</sup> NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera, NIC: Normas Internacionales de Contabilidad.

<sup>5</sup> Alejandro Sánchez Guevara. Propuesta de Contabilidad Ambiental.

<sup>6</sup> Instituto de Agricultura, Recursos Naturales y Ambiente (IARNA), Universidad Rafael Landívar.

embargo, no se considera a la naturaleza como parte del circuito natural de la vida, sino como un elemento netamente monetario bajo el enfoque de la economía ambiental, en la cual concibe que todos los recursos -incluidos los naturales no renovables- tienen un precio, dejando a un lado el agotamiento de los mismos, ya que para dicha economía, todo es reemplazable.

### ***Las presiones al medio ambiente en Guatemala***

La contaminación ambiental en el país se da por diversas causas, entre las que se pueden mencionar: patrones de producción y consumo, demanda económica, los mercados y el comercio, distribución de productos, aspectos demográficos, entre otros. Lo anterior, provoca que se presione al medio ambiente, producto de la actividad humana y empresarial, lo que conlleva a una modificación de las condiciones de este, que afecta el aire, agua, bosques, flora y fauna, deteriorando y degradando los recursos naturales.

En el sistema económico y comercio actual, se considera a la naturaleza como fuente inagotable de energía y materia prima, lo que conduce al planeta y a la humanidad a una crisis que amenaza con la sobrevivencia misma, al romper el circuito natural de la vida humana, conformado por el ser humano como parte de la naturaleza, y la naturaleza exterior o circundante en la cual la vida humana es posible y se desarrolla.

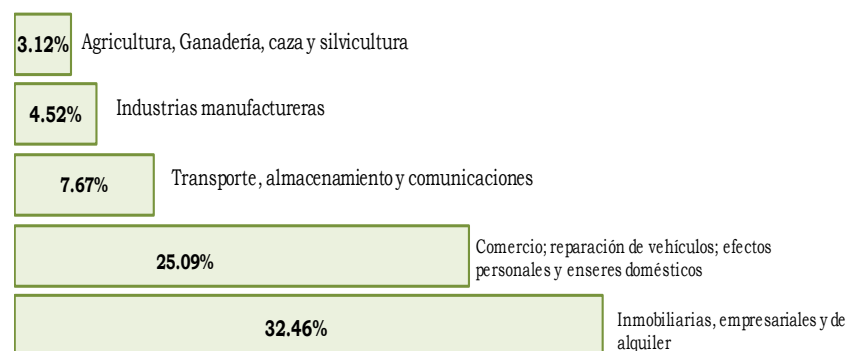
Al plantear esta situación, se comprende que “la competencia por el crecimiento económico implica la obsesión por la maximización del crecimiento, lo que conduce a la destrucción de la base natural del metabolismo social (medio ambiente); (...) los recursos naturales que se extraen de la litosfera (aunque cada vez más se asalta la totalidad de la biosfera), son tratados como si fuesen recursos aislados, parciales, segmentados; cuando en realidad se trata de ecosistemas que al deteriorarse o destruirse, conllevan impactos e implicaciones globales (efectos indirectos, “daños colaterales”) que generalmente desconocemos o no son tomados en cuenta.”<sup>7</sup>

<sup>7</sup> Franz Hinkelammert, Henry Mora. Condiciones iniciales para una política de desarrollo y del medio ambiente. Un enfoque a partir de los derechos concretos a la vida.

Considerando que la actividad empresarial es una de las causas de la contaminación del medio ambiente y que influye de manera directa en esta, es importante indicar la situación del parque empresarial en Guatemala: en agosto de 2017, fue publicado por el Ministerio de Economía, el primer boletín sobre información estadística del sector de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas -MIPYME-, tomando como base el año 2015, el cual indica que para dicho año, el parque empresarial ascendía a un gran total de 788,313 registros, del cual el 88.73% está conformado por microempresas, el 9.76% por pequeñas, el 1.08% por medianas y el 0.43% por las grandes empresas. De todas ellas, el 44.3% se encuentran ubicadas en el departamento de Guatemala. Asimismo, las actividades económicas que aglomera a las mencionadas empresas, sitúa en su mayoría a las dedicadas a:

#### Gráfica 1:

Actividades Económicas del parque empresarial de Guatemala. Año 2017.



Fuente: Elaboración con información del Sistema Nacional de Información MIPYME Guatemala. Ministerio de Economía.

Por lo tanto, en cierta medida cada una de las anteriores actividades empresariales impactan en:<sup>8</sup>

<sup>8</sup> Datos obtenidos del Informe Ambiental del Estado de Guatemala 2016, del Ministerio de Ambiente y Recursos Naturales.

- *Contaminación del agua:*

En la mayoría de las cuencas de Guatemala la calidad del agua es muy baja. El volumen de agua contaminada que se descarga a las cuencas proviene en un 40% de los municipios (uso ordinario), otro 40% de las actividades agropecuarias, un 13% de las industrias y el restante 7% de las agroindustrias.

- *Contaminación del aire:*

En Guatemala, anualmente se realizan registros de algunos contaminantes en el aire presentes especialmente en la Ciudad de Guatemala, (material particulado en su fracción menor a 2.5 micrómetros PM<sub>2.5</sub>; el gas dióxido de nitrógeno NO<sub>2</sub>; el gas dióxido de azufre SO<sub>2</sub>, así como la sedimentación ácida), considerando: la alta densidad del tráfico (dentro de la cual se encuentra el transporte de personas y mercancías) y las actividades industriales. De los contaminantes en el aire muestreados, el PM<sub>2.5</sub> y el NO<sub>2</sub>, son los que manifiestan altas concentraciones, sobrepasando a los valores recomendados por la OMS, lo que provoca daños a los sistemas hídricos y edáficos.

- *Deforestación:*

La tasa de deforestación es alta, especialmente áreas que sufren cambios específicos como Chiquimula, Petén, Guatemala, Santa Rosa, Jutiapa y parte del corredor seco, esto debido al avance de la frontera agrícola y ganadera, urbanizaciones, incendios forestales, industria forestal, entre otras. El departamento que concentra la mayor pérdida de bosque es el Petén, donde cada año desaparecen en promedio 47,412 hectáreas. Además, se deforesta para la elaboración de productos como: artículos de madera, muebles, papel, cartón, puertas, pisos, plywood, tarimas, cercas, etc. de igual manera, existen otros factores de presión en la dinámica de los bosques como la exploración y explotación petrolera y minera, ya que deforestan en áreas protegidas para estos fines.

- *Intensidad de uso de la tierra:*

El 33.27% del uso de la tierra en el país se encuentra sobreutilizado. El sobreuso se da principalmente donde los sistemas de cultivo que se utilizan superan fácilmente a la capacidad física de la tierra para soportarlos sin degradarse. Se estima que una tercera parte se sobreusa por cultivos anuales, principalmente granos básicos que no contemplan medidas de conservación de suelos. Otra tercera parte debido a cultivos permanentes y de pastos para la industria ganadera.

Se estima que la mayor parte de la superficie destinada a pastos (63%) es de uso correcto. Sin embargo, el crecimiento tan vertiginoso que se ha dado en los últimos años implica que el territorio para la producción de comida para animales puede llegar a competir con la cantidad de tierra destinada a la producción de comida directamente para el ser humano y que en algún momento, presiona también a los espacios ocupados por bosques y pasturas naturales en el país.

Además, es importante destacar que para superar la capacidad física de los suelos para la producción agrícola, se utilizan grandes cantidades de productos químicos como plaguicidas y fertilizantes, que en el final de su ciclo afectan la calidad del agua, pues son liberados a los cuerpos receptores sin tratamiento a través de la escorrentía superficial y la erosión hídrica.

- *Pérdida del sistema biótico<sup>9</sup>:*

Se está intensificando la pérdida de la biodiversidad biológica debido a las presiones que se están ejerciendo en el ambiente, siendo estas: el cambio de hábitat de la flora y fauna, la sobreexplotación, contaminación, las especies exóticas invasoras y el cambio climático. En Guatemala esta pérdida está relacionada con el avance de la frontera agrícola para el cultivo de productos para la agroindustria, así como para el cuidado del ganado, contaminación de los sistemas hídricos, edáficos y del aire, así como con el tráfico de flora y fauna, especialmente de las especies que

<sup>9</sup> Los factores bióticos son todos los organismos que comparten un ambiente, ya que toda la vida depende del mismo.

se encuentran en peligro de extinción, ya que este es uno de los negocios más lucrativos a nivel mundial.

- *Producción minera*

La minería metálica comenzó a ser el principal componente de la producción minera nacional a partir del año 2005, pasando de un valor de producción de 138.9 millones de quetzales, hasta alcanzar los Q 7,295.3 millones en 2011. El valor de esta producción ha incrementado drásticamente por la explotación principalmente del oro y la plata, lo cual prácticamente agotó el depósito de estos minerales de la superficie (a cielo abierto) y solo se continúa con la explotación subterránea, la cual sigue siendo productiva.

### ***La Contabilidad desde la perspectiva neoliberal***

La versión tradicional de contabilidad, se presenta como una disciplina o conjunto de prácticas y técnicas que son neutrales, objetivas y están enfocadas en la representación fiel de las actividades y transacciones empresariales. Sin embargo, lo anterior dista mucho de la realidad, debido a que posee un interés de clase, ya que la contabilidad está cargada de juicios políticos, económicos e históricos que indican la manera en que se ha clasificar, medir y valorar las actividades de la organización, lo que la ha llevado a ser una herramienta para la legitimación y expansión de la economía capitalista.

En este sentido, “la Contabilidad se ha constituido como un elemento fundamental para responder tanto a las exigencias de las instituciones (mercados y empresas o compañías que compiten en dichos mercados) como a la economía capitalista misma. Estas exigencias han condicionado su participación a un hacer y un cálculo estático, que le permita cumplir con los requerimientos de la información pertinente para la acción decisional de dichas instituciones (empresas-mercado), las cuales, buscan en últimas la concentración y maximización de la riqueza así como su universalización financiera”<sup>10</sup>.

<sup>10</sup> Claudia Muñoz Ordoñez, Jhon Edison Escobar. Una visión crítica de la contabilidad en el desarrollo de las dinámicas del sistema-mundo: de la neutralidad a la comprensión/ transformación de la realidad.

Bajo esta óptica, en la contabilidad el comportamiento y las acciones están definidas a partir de la ideología de la élite que posee el poder, y por lo tanto de los intereses que ésta defiende. De esta forma, el antagonismo existente entre quienes tienen el poder y quienes aceptan ese estado de cosas, divide a la sociedad en clases. La clase que posee los medios de producción es en consecuencia, quien reproduce su ideología para perpetuar su dominación a través del consentimiento social, que acepta las técnicas y la normativa que de ahí se aprueban e imponen. Es decir, existe un poder invisible que se va extendiendo en el entramado social, permitido y ejercido con la complicidad de quienes sufren tal dominación, ya que los individuos que realizan los procesos contables, asumen un rol de obediencia en ese orden social impuesto, cuyas actividades están siendo determinadas por prácticas, reglas y parámetros que se convierten cada vez más habituales en la organizaciones empresariales y la sociedad.

Como se ve, la contabilidad se convierte en una herramienta que contribuye a la reproducción del sistema capitalista, ya que sirve como instrumento dentro de este sistema para difundir y popularizar la reducción de costos, maximización de los beneficios y la acumulación del capital, para el beneficio de unos grupos de la sociedad y para el detrimento de otros.

### ***La normativa contable y el medio ambiente***

Existen vacíos que la contabilidad no registra, dentro de estos, todas aquellas actividades extractivas y desechos producidos en las empresas, los cuales contaminan y destruyen al medio ambiente y que en muchos casos provocan daños irreversibles. Esto se refleja en la normativa tanto nacional como internacional, que ampara estas acciones con la finalidad de expandir las fronteras comerciales, a través de la legitimización de la propiedad privada.

En Guatemala se aprobó la sustitución de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y a partir de 2007 se adoptaron las Normas Internacionales de Información Financiera para la preparación y

presentación de estados financieros, cuya disposición es *obligatoria* a partir del año 2009. A este respecto, las NIIF y NIC *toman en consideración a la naturaleza como una serie de mercancías más*, como se puede ver en las siguientes normas:

*NIIF 6 Exploración y Evaluación de Recursos Minerales:* El objetivo principal de dicha norma es especificar la información financiera, respecto a los derechos y recursos minerales tales como petróleo, gas natural y recursos no renovables similares, para el reconocimiento y medición de los desembolsos relacionados con dichas actividades y su deterioro de valor -es decir el *agotamiento* que va teniendo como resultado de su extracción-.

*NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo:* Con respecto a activos naturales, la norma describe que se considerarán, debido a que cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque *permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales* del resto de sus activos, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido.

*NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes:* considera algunas situaciones ambientales derivadas de la actividad económica de la empresa, que se deben tener en cuenta en la preparación de la información financiera. Dichas cuestiones pueden llegar a generar provisiones cuando por obligación legal, la empresa deba reducir o reparar daños provocados al medio ambiente; o bien sea porque por obligación implícita, haya asumido ante terceros el compromiso de reducir o reparar un daño al medio ambiente. Sin embargo, esta norma reconoce que dichas provisiones *deben surgir de sucesos pasados*, independientemente de las acciones futuras de la organización.

Por lo anterior, es notorio que dicha normativa consolida modelos financieros para el mantenimiento del capital, por lo cual no puede aplicarse de forma coherente con fines ecológicos, ambientales y sociales, lo que deja de evidenciar la realidad de la crisis en que se encuentra el planeta.

### **La contabilidad ambiental como parte de una estrategia de desarrollo social**

La crisis ecológica y ambiental que enmarcan la actualidad posee características ligadas a alteraciones climáticas que comprometen los niveles de producción, la reducción alarmante de la capa de ozono y la disminución de la biodiversidad, de los suelos fértiles y la cubierta vegetal.

“Entender la contabilidad como una disciplina social, implica comprender que las interacciones entre los diversos actores que conforman la sociedad son complejas, es por ello que surge la contabilidad ambiental como una sub-división de la contabilidad, la cual hace visible los impactos ambientales generados por dichos actores a través de la empresa.

No obstante, el campo de la contabilidad ambiental surgió muy recientemente, debido a que en el capitalismo industrial, la contabilidad ha ido tomando forma con sus categorías conocidas como activos, pasivos, patrimonios, ingresos, gastos, costos, etc., haciendo que ésta se centre únicamente en el capital y se olvide por completo de la parte ambiental; pues si no se expresan las categorías en los precios del mercado, no es significativo su uso.”<sup>11</sup>

Por ello, la contabilidad ambiental sigue formándose a través de investigaciones e interacción académica<sup>12</sup> entre diferentes disciplinas, a pesar que la misma se encuentra en contradicción con el actual sistema de producción capitalista salvaje, que se pone en contra de las riquezas del planeta evocando la muerte a la que se conduce toda la humanidad incluidos los que la provocan, para poder sostener al mismo capitalismo, lo cual es la gran limitante para el desarrollo de este tipo de contabilidad.

Es de esta forma que poco a poco van surgiendo nuevos conceptos como activo ambiental, inversión ambiental, costos e ingresos ambientales, pasivos y gastos medioambientales; introduciendo lo relacionado a la cultura y ancestralidad, entre otros aspectos cualitativos; lo anterior desde la construcción teórica bajo concepciones de naturaleza, ecología,

<sup>11</sup> Universidad Autónoma Latinoamericana. Educación en Contabilidad Ambiental.

<sup>12</sup> Uno de los países de Latinoamérica que ha trabajado por varios años en el estudio de la Contabilidad Ambiental, ha sido Colombia.

medio ambiente, pensamiento ecológico, formación ambiental, entre otras.

Cabe resaltar que la contabilidad ambiental considera “la cultura como parte esencial para establecer la relación entre contabilidad, ambiente y formación del sujeto, en cuanto a que los patrones culturales determinan la forma en que se puede relacionar la sociedad con el ambiente, entendiendo ambiente no sólo como recursos naturales para satisfacer necesidades económicas y financieras, sino como un todo que interactúa con las actividades humanas, lo cual hace que se perciba el poder público que puede tener la contabilidad ambiental, ya que puede existir un empoderamiento por parte de la sociedad para que pueda informarse de las prácticas empresariales con el medio ambiente y tome medidas de control para denunciarlas.”<sup>13</sup>

Como se hizo mención, el desarrollo de la contabilidad ambiental ha tenido barreras, por lo que la falta de un modelo contable específico y totalmente desarrollado, impide que se generalice y se incluya en los procesos contables en las organizaciones empresariales, que determine los impactos ecológicos y ambientales de sus operaciones para establecer acciones preventivas y correctivas ante esta problemática.

Desde la perspectiva económica actual, se concibe que los problemas ambientales se relacionan con el discurso de *quien contamina no vende*, por lo que las empresas implementan proyectos sobre gestión ambiental y social, sin embargo los utilizan como un proceso para evitar el aumento de los costos y la reducción de las ganancias, e introducir sus marcas en la población, mas no para medir los impactos generados en el entorno, producto de sus actividades económicas y comerciales.

Aunado a toda esta problemática, la educación de la práctica contable ha estado enfocada en la formación del estudiante para ser un profesional calificado en el ámbito normativo y procedimental, dejando a un lado la formación del pensamiento crítico para que este tenga la capacidad de analizar, sintetizar, relacionar, concluir y elaborar propuestas para la

<sup>13</sup> Universidad Autónoma Latinoamericana. Educación en Contabilidad Ambiental.

solución de problemas económicos, sociales y ambientales que se presentan en la actualidad. Ante esto, los problemas de la educación contable tanto media como superior, gira en torno a pensum de estudios tradicionales que siguen concentrando su visión en lo económico y regulatorio, que permita satisfacer las necesidades del mercado, dándole menor importancia a aspectos sociales, culturales, ecológicos y medioambientales.

Es importante plantear esta situación, ya que como se mencionó antes, el individuo que realiza o está involucrado en los procesos contables, acepta y permite la reproducción del actual sistema y por lo tanto, su dominación. Bajo este aspecto, es importante que la contabilidad ambiental se aborde desde la investigación y de los planes de estudio, ya que debe considerar teorías y temáticas amplias que consideren la problemática ambiental y la relación hombre-naturaleza, para encontrar alternativas de solución desde la profesión y desde el sujeto, como sujeto de necesidades y no de preferencias -*homo economicus*-.

Sin embargo, se sigue instruyendo a las personas que realizan el proceso contable, para que se preocupe únicamente por el control y representación de los recursos naturales dentro de la empresa, como capital natural, sin importar la contaminación y destrucción de estos, por ello “los costos de producción de los recursos naturales son en realidad costos de extracción que no toman en cuenta la reproducción a largo plazo de la naturaleza ni la existencia de los ecosistemas. Por eso, se produce un proceso acumulativo de destrucción del medio ambiente a largo plazo. En vez de producir para vivir, se produce para vencer la carrera por el crecimiento, lo que a su vez repercute en la destrucción ambiental.”<sup>14</sup>

Por lo tanto, la contabilidad en la actualidad contribuye al sostenimiento del sistema de producción capitalista y a la ideología neoliberal, ya que en los informes presentados por las organizaciones empresariales -producto de la captación, registro y sistematización de información contable-, “en el componente financiero no se evidencian como costos o gastos las externalidades generadas en la producción, el daño a las fuentes hídricas o la destrucción de los bosques. Tampoco se reflejan ni en la información

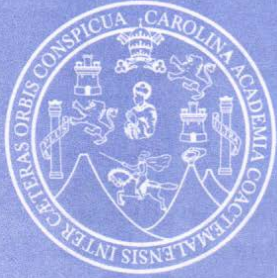
<sup>14</sup> Franz Hinkelammert, Henry Mora. Condiciones iniciales para una política de desarrollo y del medio ambiente. Un enfoque a partir de los derechos concretos a la vida.

cuantitativa ni en la cualitativa el desplazamiento de comunidades para la construcción de grandes proyectos, el despojo a la tierra o las costumbres ancestrales”<sup>15</sup>. Por el contrario, lo que se evidencia en dichos informes es un discurso que muestra a la empresa como protectora del medio ambiente y promotora del bienestar social, todo ello sustentado en cifras, ya sea en número de árboles sembrados, escuelas construidas o empleos generados. Esto sirve de sustento para legitimar los impactos negativos que causa las actividades empresariales al medio ambiente y a la sociedad.

## CONCLUSIONES

- La contabilidad en la actualidad, sirve como un instrumento más para legitimar y reproducir el sistema de producción capitalista, ya que tiene como fin el registro y control que permita la reducción de costos, maximización de los beneficios y la acumulación del capital, esto consentido y ejercido con la complicidad de quienes sufren la dominación de los que reproducen e imponen la ideología neoliberal.
- En las condiciones actuales bajo el sistema de producción capitalista, las actividades empresariales provocan impactos negativos al medio ambiente, lo cual agudiza la crisis en la que se encuentra el planeta y el ser humano, ejerciendo presión en el medio ambiente a través de la contaminación del aire, agua, deforestación, intensificación del uso de la tierra, pérdida del sistema biótico, extracción minera, entre otros.
- El desarrollo de la contabilidad ambiental tiene como objetivo, ser un modelo o herramienta que permita que las empresas consideren las cuestiones medioambientales y el impacto de sus actividades, para asegurar que todos los riesgos ambientales, sean tomados en cuenta, lo que permita la reproducción de las condiciones materiales que hacen posible y sostenible, la vida del hombre y la naturaleza.

<sup>15</sup> Aura Cristina Quintero Cardona. La Contabilidad como institución de legitimación.



Libre de Porte,  
Arto. 50, Dto. 325

*Impreso en el Taller del IIES  
170 ejemplares  
Guatemala, octubre 2019*

Diagramado por:  
Ana Corina Janet Canel Ich