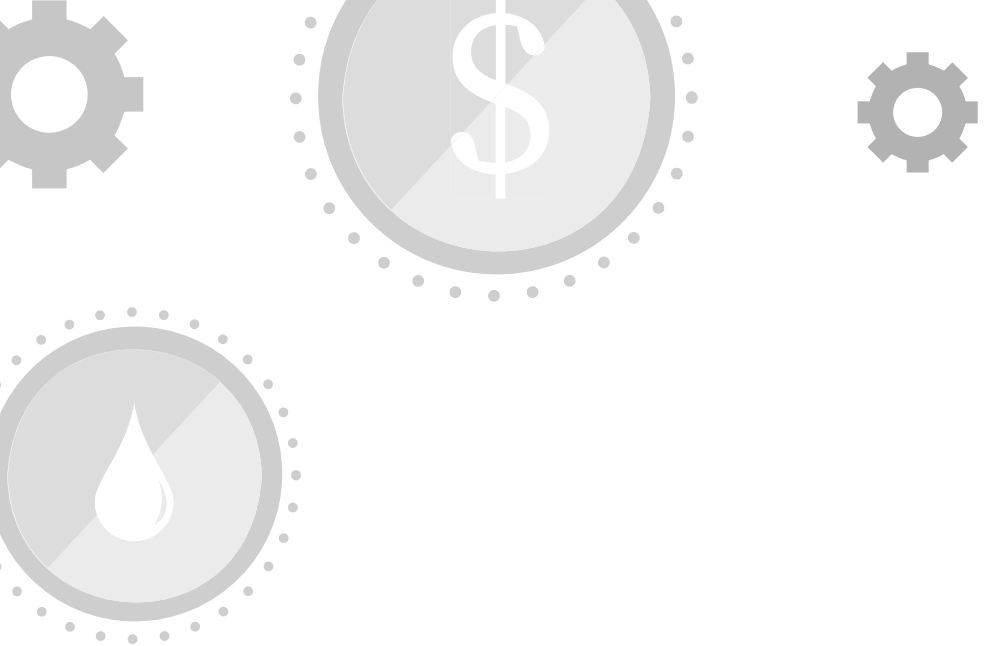
ACTIVOS AMBIENTALES

Orientaciones desde la biocontabilidad

Ximena Sánchez Mayorga •
Carlos Alberto Montes Salazar • Rubén Antonio Vélez Ramírez
Augusto Misse Ariza • Eutimio Mejía Soto

Seccional Cali



ACTIVOS AMBIENTALES

Orientaciones desde la biocontabilidad

ACTIVOS AMBIENTALES

Orientaciones desde la biocontabilidad

AUTORES

Ximena Sánchez Mayorga

Carlos Alberto Montes Salazar

Rubén Antonio Vélez Ramírez

Augusto Misse Ariza

Eutimio Mejía Soto

Sánchez Mayorga, Ximena, autor
Activos ambientales : orientaciones desde la biocontabilidad / Ximena Sánchez Mayorga [y otros cuatro]. -- Primera edición. -- Cali : Universidad Libre, 2022.
1 recurso en línea : Archivo de texto : PDF.

Incluye datos curriculares de los autores -- Incluye bibliografía.

ISBN 978-958-5182-84-4

1. Contabilidad ambiental - Colombia 2. Activos (Contabilidad) - Colombia 3. Sostenibilidad - Colombia I. Montes Salazar, Carlos Alberto, autor II. Vélez Ramírez, Rubén Antonio, autor III. Misse Ariza, Augusto, autor IV. Mejía Soto, Eutimio, autor

CDD: 657.8609861 ed. 23 CO-BoBN– a1101816

Activos Ambientales. Orientaciones desde la biocontabilidad
© Universidad Libre Seccional Cali
© Autores: Ximena Sánchez Mayorga, Carlos Alberto Montes Salazar, Rubén Antonio Vélez Ramírez, Augusto Misse Ariza, Eutimio Mejía Soto
Primera edición
Cali, Colombia - 2022
ISBN: 978-958-5182-84-4

Directivas Nacionales
Jorge Alarcón Niño
Presidente Nacional
Fernando Dejanon Rodríguez
Rector Nacional
Floro Hermes Gómez Pineda
Secretario Nacional
Ricardo Zopó Méndez
Censor Nacional

Directivas Seccionales
Helio Fabio Ramírez Echeverry
Delegado Personal del Presidente
José Hoover Salazar Ríos
Rector Seccional
Omar Bedoya Loaiza
Secretario Seccional
Gilberto Aránzazu Marulanda
Censor Seccional

Decano Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables
Samuel Sánchez Cabrera

Directora del programa de Contaduría Pública
Ximena Sánchez Mayorga

Director Seccional de Investigaciones
Arnaldo Ríos Alvarado

Director de Investigaciones Facultada de Ciencias Económicas Administrativas y Contables
Hugo Becquer Paz

Comité Editorial
José Hoover Salazar Ríos
Arnaldo Ríos Alvarado
Armando Lucumí M.
Viviana Ramón C.
María Mercedes Sinisterra
Hugo Becquer P.
María Fernanda Jaramillo G.

Dirección Editorial
María Fernanda Jaramillo G.

Diagramación
Ingeniería Gráfica S.A.S.

©Editorial
Sello Editorial Universidad Libre Seccional Cali
Universidad Libre de Cali
Carrera 109 # 22-00
PBX: 524 00 07 Ext.: 2970 - 2971
Cali - Colombia
2022

Ninguna parte de esta publicación, incluido el diseño gráfico, puede ser reproducida, almacenada o transmitida en manera alguna ni por ningún medio, ya sea eléctrico, químico, mecánico, óptico, de grabación o de fotocopia, sin permiso previo del autor, el editor o de la Universidad.

CONTENIDO

Introducción 7

Capítulo primero

Aproximación a la condición polisémica de la contabilidad ambiental 11

Capítulo segundo

La sustentabilidad: una propuesta conceptual desde la contabibilidad emergente 21

Aproximación a la sustentabilidad 21

Concepto de sustentabilidad 25

Estudio de definiciones de desarrollo sostenible y sustentabilidad 29

Definiciones de sostenibilidad 44

Criterios generales de las definiciones analizadas 49

Definición de sustentabilidad propuesta 53

Conclusiones 55

Capítulo tercero

Definición de activo ambiental: un enfoque desde la sustentabilidad 59

Aproximación al activo ambiental 59

Análisis de definiciones genéricas de activo 61

Crítica general a la definición de activo 89

Propuesta de definición general de activo 92

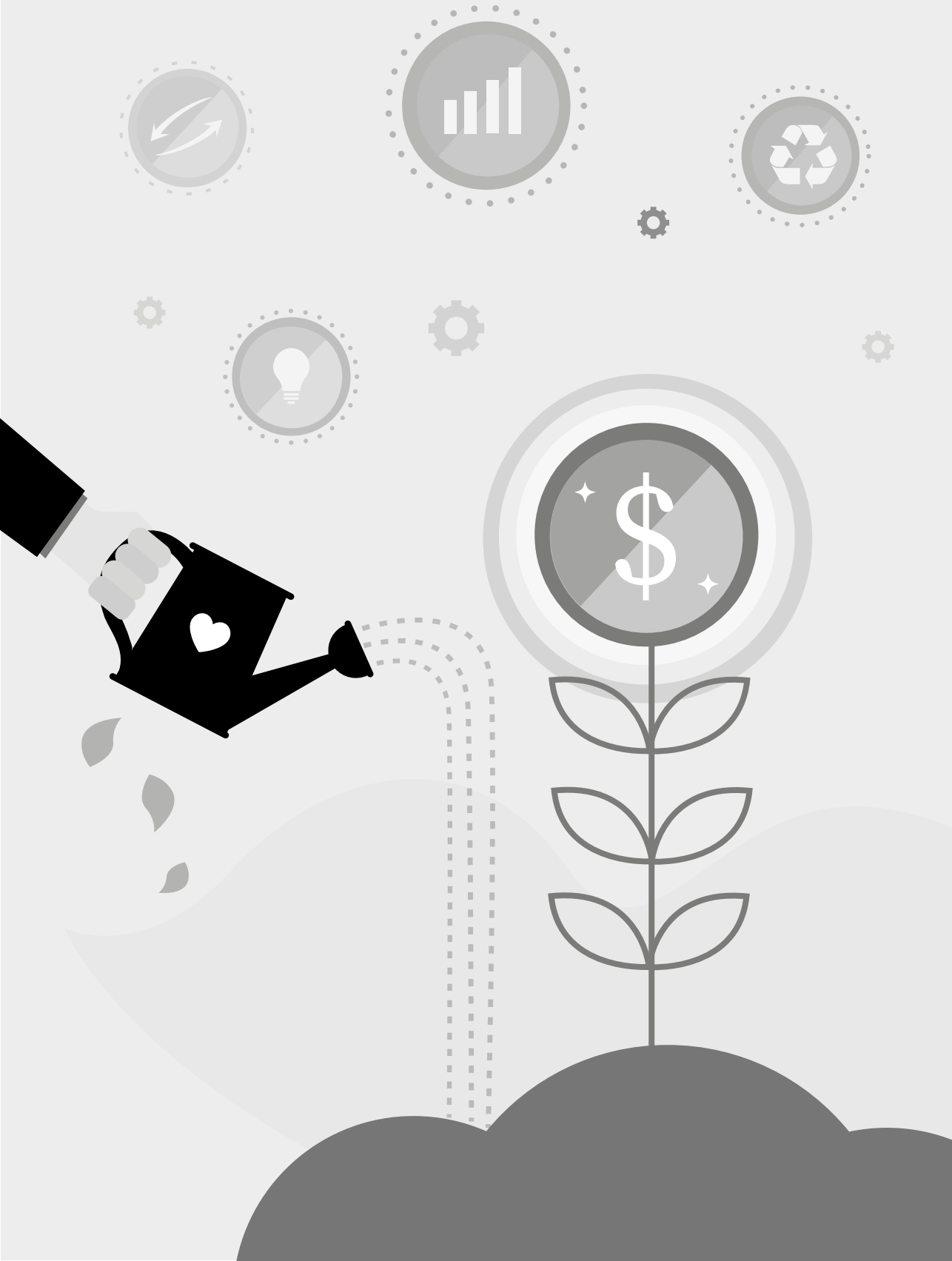
Definición de activo ambiental en la doctrina y regulación contable tradicional 93

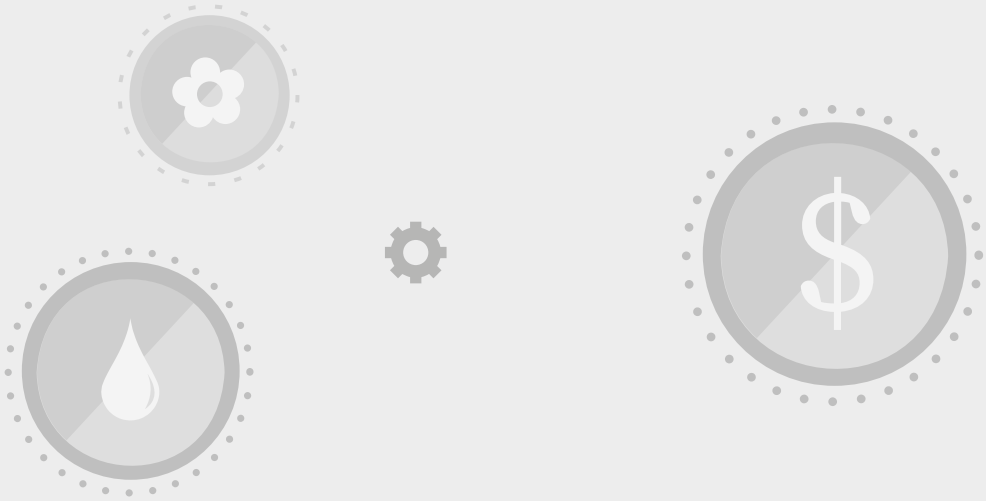
Definición de activo ambiental desde la contabilidad para la sustentabilidad 96

Conclusiones 98

Conclusiones generales 103

Bibliografía 105





INTRODUCCIÓN

El propósito de la biocontabilidad es contribuir a la sustentabilidad multidimensional, en el marco de la pirámide integral de la sustentabilidad, la cual establece que las riquezas tienen un orden jerárquico que otorga el mayor peso de importancia a la riqueza natural, seguida de la social y cumpliendo una función al servicio de las dos anteriores se encuentra la riqueza económica.

La lectura del presente libro debe partir del supuesto que la contabilidad ambiental está al servicio de la economía organizacional de corte financiero, mientras que la biocontabilidad está en función del respeto a la existencia de todas las formas de vida; de igual forma, se entiende que la sostenibilidad [y el desarrollo sostenible] está asociada a la permanencia en el tiempo de la actividad económica empresarial, nacional o global, mientras que la sustentabilidad comprende la interacción entre la biodiversidad de los sistemas naturales y el multiculturalismo de los sistemas socioeconómicos, respetando las dinámicas co-evolutivas, la retroalimentación sistémica, la preservación activa de la vida y sus condiciones, en el marco de la integralidad de la vida. Las premisas anteriores constituyen el fundamento de la propuesta del concepto de activos ambientales formulada en el presente texto.

Los activos ambientales constituyen uno de los elementos de los estados contables ambientales (biocontables), son activos ambientales el agua, el aire, la fauna, la flora, el suelo, el subsuelo y los activos minero-energéticos.

La contabilidad [financiera y de gestión] ambiental tradicional es distinta a la biocontabilidad, en tal sentido, la definición de activo financiero o económico no es aplicable ni apropiado para una contabilidad para la sustentabilidad como se propone en la dimensión natural de la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C.

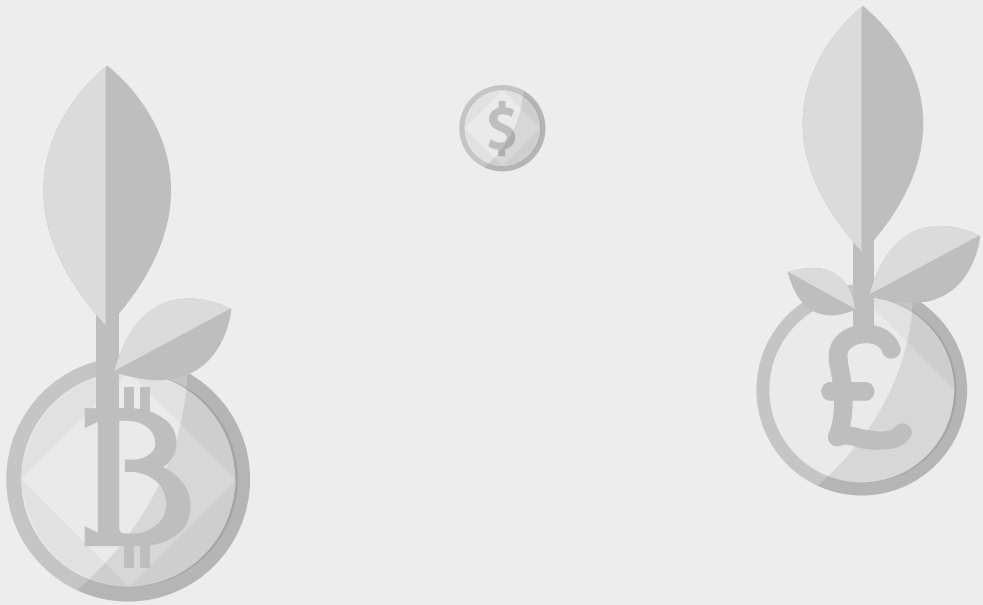
El presente libro consta de tres capítulos. El primer capítulo "Aproximación a la condición polisémica de la contabilidad ambiental" evidencia las múltiples orientaciones de la contabilidad ambiental, algunas de ellas son incluso antagónicas. Es importante distinguir y diferenciar la contabilidad ambiental de corte económico tradicional, monetarista y financiero, que considera la naturaleza como materia prima e insumo para la actividad económica y la acumulación de riqueza personal. Por otro lado, se encuentra la biocontabilidad o contabilidad ambiental para la sustentabilidad caracterizada por una visión biocéntrica, asociada al respeto a la vida en todas sus formas, a la sustentabilidad y la protección de los elementos naturales y las condiciones ecosistémicas óptimas para la existencia en condiciones dinámicas de coevolución y simbiosis permanente entre todo cuanto existe en la naturaleza.

El capítulo segundo, titulado "La sustentabilidad: una propuesta conceptual desde la contabilidad emergente" afirma que los reportes organizacionales tradicionales están enfocados a la representación monetaria de la riqueza cuya finalidad es el mantenimiento del capital financiero depositado por los proveedores de capital de riesgo. La más reciente tendencia de esta corriente es la financiarización, que ha incluido entre otros aspectos a la naturaleza como parte del flujo de bienes y servicios que se puede monetizar y utilizar como medio para consolidar sus fines de lucro y acumulación; de esta corriente hacen parte la sostenibilidad y el desarrollo sostenible.

Por otra parte, se encuentran los reportes organizacionales no financieros propuestos por la contabilidad emergente, definida como el conjunto de nuevas propuestas de modelos y sistemas contables diferentes al económico-financiero, que pretende ampliar el objeto de estudio, el método, la función y la finalidad contable hacia los aspectos ambientales, sociales y culturales. La contabilidad para la sustentabilidad es una propuesta que tiene como finalidad la salvaguarda, protección y preservación dinámica de los recursos naturales y las relaciones ecosistémicas óptimas para alcanzar y mantener una vida digna en la presente y futuras generaciones y sus diversas formas y manifestaciones de vida, con el pleno reconocimiento de las condiciones multiculturales en las cuales se desarrolla la vida de los hombres. El objetivo del estudio es contribuir a fundamentar el término sustentabilidad como concepto adecuado para expresar un fin contable comprometido con la defensa de la vida digna de las diversas especies y ecosistemas en el presente y en el futuro.

El capítulo tercero ha sido denominado "Definición del activo ambiental: un enfoque desde la sustentabilidad", acápite en el cual se señala que la contabilidad tradicional, de carácter económico-financiero, ha desarrollado los criterios para el reconocimiento, medición, valoración, presentación y revelación de los activos, fundamentada en el control organizacional de los recursos y la generación de beneficios económicos de los mismos. Estos juicios han sido aplicados bajo los mismos lineamientos a los activos ambientales. El objetivo de este estudio es proponer un concepto de activo ambiental en función de una contabilidad para la sustentabilidad, cimentada en una visión ética que propende por la defensa de la vida en condiciones de dignidad para la presente y futuras generaciones en todas sus formas y manifestaciones de vida, reconociendo la condición finita y limitada de los denominados recursos naturales -que aquí llamaremos elementos naturales- y su capacidad de proveer bienes y servicios. La construcción de una nueva definición de activo ambiental requirió analizar los conceptos establecidos, acopiar los aspectos significativos y vigentes, al tiempo de mejorar su orientación y finalidad a partir de los recientes progresos de los paradigmas del cuidado y la conservación, como una visión ética comprometida con la vida y su dignidad.

Los autores, finalmente, quieren resaltar que no existe ninguna pretensión que el estudio expuesto en las páginas de este libro tenga un carácter concluyente o definitivo. Por el contrario, tiene una intención de convertirse en pretexto para ampliar la audiencia y participación de diferentes actores contables y no contables en el apasionante y necesario tema de la contabilidad ambiental y la sustentabilidad. Conscientes del carácter social, evolutivo y falible del conocimiento, se entrega este documento a la comunidad científica, académica y profesional contable y de áreas afines para continuar aportando a la construcción de un saber contable, comprometido con un futuro, donde todas las formas de vida puedan coexistir en condiciones de dignidad.



CAPÍTULO PRIMERO

Aproximación a la condición polisémica de la contabilidad ambiental

La contabilidad ambiental surge como resultado de la presión social que sobre las organizaciones se ejerce a partir de los impactos ambientales negativos que generan y que no incluyen en sus informes. La publicación del texto "Los límites del crecimiento" (Meadows) divulgado en 1972, constituye un referente para diversas disciplinas que encontrarán las indicaciones de la obra como un alto en los procesos de crecimiento y progreso económico no responsables con la naturaleza.

La década del setenta y el llamado de la Cumbre de Estocolmo (1972) en materia de responsabilidad socioambiental generaría una transformación en la concepción empresarial y las políticas públicas de los Estados. Las estipulaciones establecidas en la mencionada cumbre generaron nuevas

leyes, disposiciones nacionales; en materia disciplinar, diferentes campos de conocimiento revolucionaron sus contenidos. La contabilidad hace parte de estos campos del saber que iniciaron una transformación de sus estructuras teórico-prácticas para dar cuenta de la realidad ambiental que tradicionalmente ha sido excluida de los informes contables.

Barraza y Gómez (2005, 130) señalan un surgimiento más reciente para referirse a la contabilidad ambiental, anotando que surge relacionada con los ámbitos macroeconómicos, y propiamente a los cambios en los sistemas de información generados como resultado de las recomendaciones de La Cumbre de la Tierra (1992), conocida históricamente como la "Cumbre de Rio". Indican en el texto que "la preocupación mundial por las problemáticas del desarrollo, discutidas en la Cumbre de la Tierra, pusieron de manifiesto la necesidad de la sostenibilidad como medio para asegurar el desarrollo". Los documentos publicados indican que desde la década del setenta se tenían propuestas de un sistema contable que incluyera aspectos ambientales, no sólo en unidades monetarias, ni exclusivamente en términos cualitativos.

Quinche (2008, 209) citando a Mattews (1997) trae la referencia de un texto de contabilidad ambiental que data de mediados de la década de los setenta, se refiere a "el texto de Ullman (1976) titulado el sistema de contabilidad ambiental empresarial: una herramienta de gestión para la lucha contra la degradación ambiental"… en el libro según los autores "se ofrece un modelo contable no monetario, de unidades equivalentes y físicas para la medición de los impactos ambientales de la producción…".

La contabilidad ambiental no es un concepto aceptado universalmente, diversas escuelas de pensamiento contable han propuesto definiciones y enfoques que pugnan por alcanzar el carácter paradigmático, intento fallido hasta el momento. Montilla, Montes y Montes (2010, 50-59) en el libro "Prospectiva de la contabilidad ambiental" señalan algunas definiciones o aproximaciones conceptuales de la contabilidad ambiental, las cuales serán transcritas, analizadas o parafraseadas en las siguientes líneas:

La fundación Fórum Ambiental (1999) afirma que "lo que se denomina contabilidad ambiental de la empresa integra tanto la información y datos en unidades físicas como los que se expresan en unidades monetarias… reconoce que los datos expresados en unidades físicas no siempre es posible expresarlos en unidades monetarias". La inclusión de información contable en unidades físicas constituye un avance significativo para un campo del saber que tradicionalmente sólo ha representado las realidades de estudio en unidades monetarias.

Bischhoffshausen (1996, 147) indica que la multinacional AT&T define la contabilidad ambiental como "la identificación y medición de costos de materiales y actividades ambientales y el uso de esta información

para decisiones de gestión ambiental. El propósito es el reconocimiento y búsqueda de mitigación de los impactos ambientales negativos de actividades y sistemas". El reconocimiento de los impactos negativos en el ambiente que genera las acciones u omisiones de la organización, implica una nueva evaluación para la gestión de la entidad, una vez que históricamente sólo se evaluaba el desempeño financiero de la misma.

Fowler Newton (2007, 33) señala que "utilizar la expresión contabilidad ambiental nos parece exagerado, tal como lo sería la utilización de las voces contabilidad impositiva, contabilidad laboral y contabilidad intangible para referirse a disciplinas que estudian los aspectos específicos a considerar en la contabilidad de los impuestos, de los costos de utilizar personal o de los activos intangibles. Nuestra impresión es que la expresión contabilidad ambiental se emplea por razones de marketing, ya que tiene mucho más gancho que los aspectos ambientales que debe considerar la contabilidad".

La apreciación del profesor Fowler es válida si hace referencia a la contabilidad financiera ambiental, orientación distinta a la que puede establecerse para la contabilidad ambiental propiamente dicha que para efectos de la teoría que sustenta la presente propuesta se denominará biocontabilidad. La primera [contabilidad ambiental], utiliza el instrumental propio del modelo financiero, incluso cuando reconoce, valora, mide, presenta y revela información ambiental. El modelo de biocontabilidad, debe desarrollar criterios propios, diferentes al modelo contable financiero ambiental para representar la riqueza ambiental, puede utilizar métodos distintos a la partida doble y su unidad de medida es necesariamente no monetaria.

Barraza y Gómez (2005, 27- citando a Gracia y Calvo) consideran que "la contabilidad ambiental es el campo de conocimiento que estudia sistemas ambientales y naturales, altamente complejos, en su relación con la actividad económica desarrollada por las sociedades. Desde luego, su estructura teórica se referencia desde un tipo de racionalidad ambiental, que resulta determinante a la hora de utilizar el hábitat y los recursos naturales. En general, estudia las correspondientes unidades ambientales como totalidades en sus aspectos tanto estáticos como dinámicos, su estructura de relaciones, sus correspondientes impactos y procesos de interacciones bióticas y abióticas".

Rodríguez de Ramírez (2005, 113, citando a IFAC, 2004) define la contabilidad de gestión ambiental como la "identificación, recolección, análisis y utilización de información de dos tipos:

a. Física sobre usos, flujos y destinos de energía, agua y materiales incluyendo desechos; y

b. Monetaria sobre costos, beneficios y ahorros ambientales, para la toma de decisiones interna".

Gray (citado por Rodríguez de Ramírez, 2005, 81) considera que "la contabilidad ambiental es un medio para proporcionar un vehículo para que otras voces se hagan oír en la esfera pública". Más que una definición es una función de esta parcela de la contabilidad, establece cómo la información contable ambiental permite presentar otro tipo de información diferente al tradicional, defender un tipo de riqueza distinto al financiero y ampliar el espectro de usuarios y necesidades de información.

La contabilidad ambiental es considerada por Zapata (1997, 37) como un importante instrumento legal internacional, que permite a través del Producto Nacional Bruto PNB reflejar la degradación y el deterioro de los recursos ambientales. La propuesta busca la valoración del costo total que permite mostrar indicadores reales, donde se reflejen todos los factores que intervienen en la producción y el consumo.

La economía y la contabilidad tienen el desafío de considerar los costos que tradicionalmente no habían sido tenidos en cuenta en los procesos de producción. La industria en su proceso de fabricación de bienes y prestación de servicios sólo tiene en cuenta los tradicionales factores constitutivos del costo como son: la mano de obra, la materia prima y los costos indirectos de fabricación; pero no reconoce el deterioro de otros activos que ha consumido, deteriorado o degradado y que financieramente no tienen un reflejo directo en sus reportes financieros. El desgaste sobre los recursos ambientales no contabilizados, y el deterioro de la riqueza ambiental libre no hacen parte de los informes contables financieros.

Los bienes que la industria utiliza en su proceso de producción y que pareciera que no tuvieran propietarios son los activos sociales y ambientales, comunes y libres, que le pertenecen a la humanidad, tales como el agua potable, el aire puro y el ambiente sano. Cuando la actividad productiva los deteriora y los empresarios no mitigan o compensan tal daño, le corresponderá a la sociedad asumir dicho costo, que bien puede denominarse el costo social de la producción. Los impactos negativos y positivos que las organizaciones generan en el medio y no se refleja en la información presentada por la entidad se denominan externalidades.

Zapata (1997, 30) al respecto anota que "el problema de los costos privados versus los costos sociales plantea el dilema económico de tener en cuenta la totalidad de los costos involucrados en el proceso de producción. El hecho que la sociedad entera soporte ciertos "costos sociales" hace mucho más rentable para el individuo contaminar que combatir la contaminación. El incentivo económico para el productor sería contaminar y controlar la contaminación, a menos que fueran asignados precios por contaminar o por la pérdida de recurso ambientales". La contabilidad aporta a la sostenibilidad a través de un proceso de valoración real e integral, que permita asignar a los responsables de la

debacle ambiental, las obligaciones equivalentes a los daños causados, la subvaloración actual de la riqueza ambiental, constituye un factor de estímulo a su consumo no responsable.

Existen legislaciones que han motivado la contaminación, con regulaciones que presuntamente pretenden lo contrario. El principio "*el que contamina paga*" es uno de los mayores estímulos a la degradación ambiental. Si el beneficio financiero de una actividad económica contaminante es superior a la sanción impuesta por la autoridad en función de la contaminación causada, es para dicha empresa más rentable continuar destruyendo el ambiente.

Zapata (1997, 35) establece que "*la valoración total de los costos se ha convertido entonces en un imperativo para la protección del medio ambiente. Es un intento por determinar la suma del total de los costos de producción, incluidos los daños ambientales. Sin embargo, la identificación económica y la valoración del deterioro ambiental es insuficiente*".

Se ha dicho por parte de diferentes autores que uno de los pasos más importantes para la protección ambiental, es lograr la valoración de los recursos naturales y de su deterioro. Sin embargo, la necesidad de la medición/valoración de tales bienes sigue siendo un desafío. Ante la ausencia de una unidad de medida adecuada para determinar la riqueza ambiental, se ha optado por utilizar la unidad monetaria, criterio equivocado que determina precio para una realidad que posee un valor tan significativo, que la representación monetaria es insuficiente para dar cuenta de su verdadero valor.

Mantilla Pinilla (2006, 143) define que "la contabilidad ambiental, no es más que el sistema que permite el reconocimiento, organización, valoración y registro de las condiciones y cambios en los recursos naturales y del ambiente, articulando indicadores de evaluación de la sostenibilidad ambiental en el contexto del desarrollo, estableciendo sistemas de información que faciliten el control y fiscalización de las acciones que afectan la condición de la naturaleza y el desarrollo nacional".

Barraza y Gómez (2005, 389) proponen que "*la contabilidad, como disciplina socio-económica, brindará información acerca del consumo de los bienes ambientales a través de las cuentas; de esta forma se determinará la participación del sector productivo en lo ambiental y se obtendrá la información necesaria para alcanzar lo que se ha denominado el desarrollo económico sostenible. La contabilidad, a través del cálculo del desgaste del medio ambiente y del deterioro de los recursos, restados de la renta nacional, obtendrá la diferencia que será la Producción Neta Social Sostenible PNSS, verdadero indicador que significará el crecimiento económico del país en relación con el deterioro del medio ambiente*".

Senés y Rodríguez (2002, 125) anotan que "*las responsabilidades medioambientales han de incorporarse en el marco de la economía de mercado en la que se mueve la economía actual. A estos efectos, es imprescindible el desarrollo de una política ambiental, política que ha de combinar instrumentos de mercado con acciones preventivas y restauradoras. Esto deriva en la necesaria generalización de una serie de instrumentos contables, tanto desde el punto de vista microeconómico como macroeconómico, porque éstos hacen posible la cuantificación económica de las actuaciones a emprender y la evaluación de los resultados que se obtengan sobre dichas actuaciones y en referencia a objetivos de equilibrio ambiental*".

Gray (1993, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 58) entiende por contabilidad ambiental:

a. El reconocimiento y la búsqueda para mitigar los efectos ambientales negativos de las prácticas contables convencionales;

b. Identificar, de manera separada, los costos y los ingresos relacionados con el ambiente, dentro de los sistemas convencionales de contabilidad;

c. Dar los pasos necesarios para generar iniciativas en orden a disminuir los efectos ambientales existentes derivados del ejercicio contable convencional;

d. Visualizar nuevas formas de sistemas de contabilidad financiera y no financiera, sistemas de información y sistemas de control para fomentar decisiones administrativas ambientalmente más benignas;

e. Desarrollar nuevas formas de medición del desempeño, presentación de reportes y evaluación para propósitos tanto internos como externos;

f. Identificar, examinar y buscar áreas de rectificación en las cuales están en conflicto los criterios convencionales y los criterios ambientales; y,

g. Experimentar formas de valorar la sostenibilidad y de incorporarla dentro de la ortodoxia organizacional.

Rueda (2002, 84) anota que "la contabilidad ambiental es parte del sistema de gestión que procura, conforme a su objetivo, crear sistemas de medición, control e información respecto de los resultados obtenidos, en este caso por la misma gestión ambiental".

Mejía (2010) en el trabajo "Contabilidad ambiental. Crítica al modelo de contabilidad financiera", analiza los siguientes 27 métodos y técnicas de valoración ambiental económica y contable: método de precios de mercado, de subasta, de lotería, costo de la empresa, costos de la salud, comparación con los datos del mercado, valoración teórica de las decisiones, valor

marginal de los recursos genéticos, precios de eficiencia o sombra, costo de oportunidad, costo alternativo ecológico, de oportunidad indirecto, función de producción, costo de viaje, valoración contingente, precios hedónicos, valor residual, valor referencial insumo-producto, bienes conexos, transferencia de beneficios, costo de daño evitado, costo de reubicación, de reemplazo, de prevención, de conservación y valores basados en la variación del PIB.

Los métodos señalados de medición de los bienes y servicios ambientales son fundamentalmente de tipo económico, los cuales se han concentrado en la identificación de los beneficios lucrativos que los mencionados recursos representan para el hombre; se requiere la formulación de nuevos métodos que permitan la representación del valor ambiental de aquellos recursos. Esta propuesta es compartida por diversos autores, que señalan a la contabilidad ambiental financiera como un instrumento de la economía de mercado, para facilitar el proceso de destrucción y contaminación del ambiente.

La relación de trabajos, conceptos y propuestas de contabilidad ambiental, evidencian que la presión social ha ejercido una importante influencia en los reguladores, preparadores y usuarios de la información contable, que exigen incluir los aspectos ambientales y sociales en el universo discursivo contable. La respuesta que se ha dado a esta necesidad es parcial, e incluso contraria al interés y verdaderos motivos que dieron origen a tal necesidad. La respuesta ha sido la inclusión de la riqueza ambiental en los estados financieros, lo que implica el reconocimiento monetario de todas las formas de vida. La conceptualización de la riqueza contable ambiental desde una concepción no monetaria, no económica y no mercantil contribuirá a fortalecer la nueva visión que se propone para el saber y el hacer contable, una vez que dicha pretensión constituye una ruptura paradigmática con la tradicional forma de pensar y aplicar la contabilidad.

Los términos que serán orientadores de la presente propuesta son el de contabilidad y el de sustentabilidad, formulados desde los lineamientos de la teoría tridimensional de la contabilidad T3C. A saber, los términos deben entenderse de la siguiente manera:

Contabilidad: La contabilidad es la ciencia social aplicada (tecno-ciencia), que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza (ambiental, social y económica) controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sustentabilidad de la mencionada riqueza

Sustentabilidad: "La sustentabilidad se define como una concepción ética con fundamento científico que establece la capacidad que tienen los sistemas socioecológicos de conservar las condiciones biofísicas y geofísicas espacio-temporalmente óptimas para la preservación activa de la vida en todas sus manifestaciones, en términos de calidad, cantidad, tiempo y espacio; para alcanzarla, los sistemas socioeconómicos deben contemplar las limitaciones de la naturaleza y los impactos de las acciones del hombre como parte de ella; debe reconocerse la integridad autónomo-relacional de la biodiversidad y la pluriculturalidad en procesos permanentes de retroalimentación constructiva, implicando acciones comprometidas en el marco de la responsabilidad intra e intergeneracional en las dimensiones ambiental, social y económica, permitiendo dinámicas progresivas internas y externas de los procesos ecosistémicos".

La interacción de las dos definiciones anteriores permite entender los dos enfoques principales de la contabilidad ambiental:

a. Contabilidad ambiental desde la economía tradicional: caracterizado por entender la naturaleza como materia prima e insumo para el servicio de la acumulación de riqueza organizacional. La apropiación de recursos naturales se contabiliza como un incremento del activo (débito) y un incremento del patrimonio (crédito).

b. Contabilidad ambiental para la sustentabilidad o biocontabilidad: se caracteriza porque reconoce el carácter finito y limitado de la riqueza natural, afirma que las entidades no pueden apropiarse de los recursos naturales con fines de consolidar patrimonios privados; en tal sentido el fin de la biocontabilidad es rendir cuentas en función de la sustentabilidad de los patrimonios ecológicos (Rendón, 2020, 15).

La investigación en contabilidad ambiental requiere formular conceptos propios, significativos y claramente diferenciados de los conceptos del área financiera de la contabilidad. Los términos activos, pasivo, ingreso, gasto, patrimonio, utilidad, mantenimiento de capital, entre otros, deben reconstruirse para poder ser implementados en sistemas de información contable orientados a la sustentabilidad de las condiciones naturales óptimas para la conservación de la vida en condiciones de dignidad para todas las formas de vida.

La investigación que dio origen al presente libro se orientó a una fundamentación teórica de los activos ambientales en función de la sustentabilidad de la riqueza natural en el marco de la contabilidad ambiental – biocontabilidad; la propuesta es la continuidad de los proyectos de investigación orientados al desarrollo teórico y procedimental de la contabilidad tridimensional (ambiental, social y económica) y un impulso a

la nueva disciplina contable denominada biocontabilidad, que constituye una versión alternativa de la contabilidad ambiental caracterizada por jerarquizar la dimensión natural de la riqueza como la más significativa y de mayor relevancia como soporte de vida y sustento trascendente de las dimensiones sociales y económicas.

La contabilidad ambiental es una disciplina emergente que a pesar de haber transcurrido cincuenta años desde el surgimiento de las primeras propuestas sobre el tema, el avance ha sido escaso en el sentido de su incapacidad de desprenderse de la economía clásica que la sustentó desde sus inicios, y mucho más lento su proceso de implementación en la regulación de reportes organizacionales. Dentro de la contabilidad ambiental se han logrado mayores avances en el tema de los activos ambientales, frente a una escasa literatura y poca difusión de las investigaciones en pasivos ambientales; la ausencia de una rigurosa contabilidad del pasivo ambiental ha contribuido al deterioro de los recursos naturales y los ecosistemas, asimismo ha imposibilitado la identificación de responsables de las afectaciones generadas al ambiente y no ha permitido implementar programas que obliguen a los responsables del agotamiento, degradación y deterioro de la naturaleza a que respondan por sus acciones; lo anterior constituye un derrotero de trabajos de investigación futuros sobre otros elementos de la contabilidad.

CAPÍTULO SEGUNDO

La sustentabilidad: una propuesta conceptual desde la contabilidad emergente

Aproximación a la sustentabilidad

"La contabilidad es la ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización [y adscripta a un patrimonio], utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza mencionada, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sustentabilidad de la misma" (Mejía, 2014 *et al*, 118).

La definición anterior, propuesta desde la contabilidad emergente, se aleja de la concepción de la contabilidad tradicional que considera como

objeto de estudio contable únicamente la realidad económica. La nueva contabilidad propone representaciones en unidades diferentes a la monetaria y su finalidad está asociada a la sustentabilidad de la riqueza ambiental, social y económica. La contabilidad tradicional, asociada a los lineamientos de la economía ambiental, al desarrollo sostenible y la sostenibilidad es un referente del paradigma del mercado y de consumo. La contabilidad emergente por su parte se fundamenta en la economía ecológica y la ecológica política, teniendo como referente el paradigma del cuidado y la conservación, de donde surge la concepción de la sustentabilidad como expresión del compromiso con la vida digna que ha de estar presente en todas las formas de existencia. El presente libro tiene como propósito contribuir a la construcción de una fundamentación del término sustentabilidad [término diferente a sostenibilidad] desde el modelo de la preservación natural y el equilibrio dinámico de los ecosistemas.

La idea [no el vocablo] de sustentabilidad, anterior al concepto de desarrollo sostenible y de sostenibilidad, puede concebirse como una crítica al concepto de desarrollo y sus efectos. Raquel Carson en su libro "La primavera silenciosa" (Carson, 1968 [2010], 60) ya concebía la importancia de la sustentabilidad y exponía las críticas a las consecuencias de las decisiones orientadas al crecimiento económico sin contemplar las consecuencias sociales y ambientales de estos niveles de producción. El estudio de Carson se concentra en exponer los riesgos de los agrotóxicos (fungicidas, insecticidas, herbicidas) que son utilizados para dar cumplimiento a la promesa de producir muchos más alimentos en menor cantidad de tierra donde el incremento de la producción se logra, pero el costo ambiental y social es muy alto; en muchos casos, incalculable.

"Es habitual identificar retóricamente el inicio de la época del desarrollo con el famoso discurso de posesión del presidente [Harry] Truman del 20 de enero de 1949, cuando anunció al mundo la nueva doctrina del "trato justo" para las que, desde entonces, fueron vistas como "áreas subdesarrolladas" (Escobar, 2016, 25). Algunos países se adjudicaron el derecho de considerarse asimismo como desarrollados y catalogaron al resto de naciones, como subdesarrolladas.

Las décadas del sesenta y setenta se caracterizaron por el surgimiento de críticas abiertas y fundadas al concepto de desarrollo, porque se visualizaba que era una imposición de los países autodenominados desarrollados y porque el aceptar esta orientación conllevaría consecuencias negativas en lo económico, social y ambiental para los países periféricos. América Latina fue precursora en las discusiones tempranas y propuso, en el año 1971, el término ecodesarrollo para expresar un nuevo camino que conciliara los anhelos del desarrollo y la protección de la naturaleza. Esta consigna quedó consagrada en el Informe de Founex (1971) donde los países del

sur global lideraron tal proclama (Estenssoro, 2015, 86). Para la época, algunas corrientes ya reconocían que el problema era el desarrollo, y que no se resolvería con adjetivos calificativos o prefijos, como se expone en la visión de la bioeconomía de Nicolás Georgescu-Roegen. El desarrollo no dejará de afectar a la sociedad y a la naturaleza, con el solo hecho de que se adjetive con el término sostenible.

Ante la convocatoria de la primera Cumbre de la Tierra para 1972, "los países en vías de desarrollo no se sentían cómodos con esta convocatoria ya que la veían como una iniciativa de los países ricos e industrializados preocupados por los efectos de la contaminación que habían provocado con su proceso de desarrollo. De hecho, Maurice Strong, Secretario General de la Conferencia del Medio Humano de 1972, señaló que 'fue en los países industrializados, donde la preocupación por la contaminación creó la idea original de la Conferencia de Estocolmo'. Por lo tanto, el Sur sospechaba que los países desarrollados [Norte] estaban orientando los esfuerzos del sistema internacional a priorizar la resolución de aquellos problemas que venían afectando la calidad de vida de sus ya opulentas sociedades, dejando de lado los esfuerzos por superar el subdesarrollo de la parte mayoritaria de la humanidad" (Estenssoro, 2013, 241).

El surgimiento del término desarrollo sostenible oficialmente en 1987 (CMMMAD, 1987, 49), es un triunfo de las naciones autoproclamadas desarrolladas, sobre los países monetariamente pobres. Con ello silenciaron significativamente las voces que advertían los peligros del desarrollo tal como lo impusieron los países del norte globlal. El desarrollo sostenible creó la esperanza de que era posible conciliar crecimiento económico y protección de la naturaleza; la promesa del optimismo tecnológico fue aceptada por la sociedad al creer que el desarrollo científico, tecnológico y técnico podía frenar el creciente deterioro del ambiente, pero además, que podría reversar los daños causados por décadas de explotación, contaminación y deterioro. La historia reveló que estos países no dejaron de ser subdesarrollados y que, además, el agotamiento y el deterioro ambiental se incrementaron.

La década de los noventa inaugura una época de confianza en la nueva forma de desarrollo. Con ella se asiste a una variedad de eventos y programas que consolidaron la confianza en las promesas del desarrollo y el crecimiento económico, entusiasmo que llega hasta la actualidad. Entre los hitos más significativos se encuentran: la Cumbre de Río en 1992, con la aprobación de la Agenda 21; la Convención marco sobre el cambio climático; el Convenio de diversidad biológica; el surgimiento de la contabilidad ambiental y económica SCAE en 1993; el inicio de las Conferencia de las partes COP en 1995; el Protocolo de Kioto en 1997; aprobación de los Objetivos del Milenio en el 2000; la Cumbre de Johanesburgo en 2002;

la Cumbre de Rio+20 en 2012; el establecimiento de los Objetivos del Desarrollo Sostenible ODS en 2015; el surgimiento, con gran influencia para el campo contable, de la Cuenta satélite de contabilidad ambiental y económica en 1993 (Naciones Unidas, 2016); Global Reporting Initiative en 1997; el Consejo internacional de reporte integrado 2013 (IIRC, 2020) y, la emisión del documento de discusión para la creación del Consejo de Estándares para la Sustentabilidad en el 2020, por parte de la Fundación de estándares internacionales de reportes financieros IFRSF (IFRSF, 2020).

La creciente inclusión de los temas ambientales en las diferentes ramas del saber desde la década del ochenta ha estado influenciada por la corriente del desarrollo sostenible y la sostenibilidad. El tema de la sustentabilidad avanza desde el campo académico pero con poca visibilidad social y política. Los principales progresos en esta corriente están asociados a la bioeconomía; la economía ecológica; la ecología política; la ecología radical; el ecofeminismo; el ecosocialismo; las corrientes de anticolonialidad y, las escuelas del postdesarrollo, entre otros. La necesidad de formular un concepto de sustentabilidad afín a la contabilidad, es próxima a las corrientes cercanas al paradigma del cuidado y la conservación, por lo tanto, distantes del paradigma del derroche, del consumo innecesario y de la obsolescencia programada. La presente propuesta surge de las concepciones de la contabilidad emergente, de la epistemología política de la contabilidad, de la tendencia ecocentrista y de la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C [tendencia hacia la contabilidad multidimensional].

El objetivo de contribuir a la formulación de un concepto de sustentabilidad pretende generar un cambio en el alcance, dimensionalidad, función y finalidad de los reportes organizacionales financieros y no financieros. Los estados contables financieros tradicionales son de carácter unidimensional. La propuesta de la contabilidad multidimensional requiere reformular los conceptos tradicionales que han soportado el reconocimiento, medición, valoración, presentación y revelación de la información contable. Se requiere un tránsito teórico, conceptual y procedimental que permita pasar de informar la situación y rendimiento financiero, a informar con respecto a la gestión integral de la riqueza, que incluye el patrimonio social, la naturaleza y los aspectos económicos, con el fin de contribuir a su preservación, restauración, respeto y dignidad para la vida en todas las dimensiones de su existencia.

El estudio permite definir [propuesta] que la sustentabilidad es una concepción ético-científica donde se establece la capacidad integral que tienen los sistemas sociales y los sistemas ecológicos para mantener el equilibrio dinámico de las condiciones cualitativas y cuantitativas en los aspectos biológicos, físicos y químicos; espaciotemporalmente óptimas para

la preservación activa de la vida digna en todas sus formas y manifestaciones de la presente y futuras generaciones, en términos de calidad, cantidad, tiempo y espacio. Su búsqueda permanente (es un camino y no un destino) requiere que los sistemas socioeconómicos reconozcan las limitaciones y finitud de la naturaleza, evaluando los impactos de las acciones del hombre sobre ella; reconociendo la eco-existencia entre la biodiversidad y la pluriculturalidad en procesos permanentes de retroalimentación constructiva de las dimensiones ambiental, social (cultural) y económica. La definición es el resultado del análisis de diferentes visiones del término sosteniblidad, además de justificar las razones para impulsar una nueva visión de las relaciones del hombre con la naturaleza, la cual debe estar soportada en los fundamentos de la sustentabilidad.

Concepto de sustentabilidad

Los términos desarrollo sostenible, sostenibilidad y sustentabilidad son diferentes, tan diferentes que la palabra sustentabilidad puede catalogarse como antagónica con las otras dos expresiones. El término sostenibilidad deviene de la concepción de desarrollo sostenible de las Naciones Unidas, comprometido con el crecimiento económico; mientras que el término sustentabilidad, es el resultado de la reflexión de las comunidades locales procurando la salvaguarda, protección y cuidado de sus territorios desde un enfoque ambiental. Para esta concepción, la naturaleza es un fin en sí mismo, de allí deviene su valor intrínseco.

El interés del presente libro se centra en la identificación del enfoque y énfasis del término sostenibilidad y desarrollo sostenible. Conociendo estos elementos, se puede determinar su alcance en la contabilidad, en tal sentido. La investigación parte de la premisa a priori [criterio moral preestablecido] de fundamentar el concepto de sustentabilidad de corte ecocéntrico [ruta hacia el biocentrismo] que tiene como propósito la preservación de los elementos naturales y sus relaciones ecosistémicas. La expresión contabilidad para la sostenibilidad se entenderá en función de la evaluación y registro de los impactos que tiene la naturaleza y sus movimientos en la estructura financiera de la organización. En sentido opuesto, la expresión contabilidad para la sustentabilidad se entenderá como la evaluación de los impactos que la gestión de la organización tiene en la naturaleza, permitiendo identificar las acciones y omisiones corporativas que contribuyen a consolidar la riqueza ambiental y, a su vez, detectar los hechos que deterioran, degradan y afectan dicha riqueza.

La ausencia de claridad ética, teórica y conceptual de los términos desarrollo sostenible, sostenibilidad y sustentabilidad, ha provocado que diversos sectores bien intencionados, pero con insuficiente información o con

información errada, terminen impulsando acciones que deterioran y agotan los ecosistemas, creyendo que hacen lo contrario. El desarrollo sostenible es un marco de acción propuesto por las Naciones Unidas para proteger el modelo de crecimiento económico, cuestionado por las corrientes defensoras de la naturaleza y que señalaban a la economía del desarrollo capitalista o socialista como responsables del agotamiento de los elementos naturales junto con la degradación y afectación del patrimonio social, toda vez que la teoría del crecimiento económico actúa sin contemplar el carácter finito y limitado de la naturaleza y sus dinámicas ecosistémicas.

La expresión ´desarrollo sostenible´ se consolida con la publicación del Informe Nuestro Futuro Común, cuando afirman que, "está en manos de la humanidad hacer que el desarrollo sea sostenible, duradero, es decir, asegurar que satisfaga las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las propias. El concepto de desarrollo duradero implica límites - no límites absolutos, sino limitaciones que imponen a los recursos del medio ambiente el estado actual de la tecnología y de la organización social y la capacidad de la biósfera de absorber los efectos de las actividades humanas. Pero tanto la tecnología como la organización social pueden ser ordenadas y mejoradas de manera que abran el camino a una nueva era de crecimiento económico. La Comisión cree que ya no es inevitable la pobreza" (CMMAD, 1987, 27). Aquí las Naciones Unidas son claras y explicitas en señalar que su accionar inaugura una nueva era del crecimiento económico. Los promotores del desarrollo sostenible no renuncian al crecimiento económico, por el contrario, lo ubican en el medio para resolver todos los problemas sociales.

Las Naciones Unidas insisten y ratifican su compromiso con el crecimiento económico, señalan que "la satisfacción de las necesidades esenciales exige no sólo una nueva era de crecimiento económico para las naciones donde los pobres constituyen la mayoría, sino la garantía de que estos pobres recibirán la parte que les corresponde de los recursos necesarios para sostener ese crecimiento. Contribuirán a tal igualdad los sistemas políticos que aseguren la efectiva participación de los ciudadanos en la adopción de decisiones en el plano nacional y una mayor democracia en la adopción de decisiones a nivel internacional" (CMMAD, 1987, 27).

El Informe Nuestro Futuro Común asume una defensa del crecimiento económico, amparada en un optimismo tecnológico que confía en que el avance tecnológico podrá disminuir la presión sobre los elementos naturales y generar condiciones para mejorar la calidad y cantidad de activos naturales, para lo cual debe aumentar la productividad y la eficiencia energética. El CMMAD (1987, 49) es categórico al afirmar que "lejos de querer que pare el crecimiento económico, se reconoce que los problemas de la pobreza y del subdesarrollo no pueden ser resueltos a menos que se instale una nueva

era de crecimiento en la que los países desarrollados desempeñen un papel importante y recojan grandes beneficios".

La línea de pensamiento de las Naciones Unidas se mantiene en sus actividades y propuesta de acción futura, como puede evaluarse en las Cumbres, Conferencias de las Partes, Protocolos y más recientemente en la Agenda 2030 donde se establecen los diecisiete Objetivos del Desarrollo Sostenible (Naciones Unidas, 2015). Los ODS son un instrumento que reconoce al crecimiento económico como un medio para alcanzar los objetivos propuestos; existe el riesgo latente de que el medio termine convirtiéndose en el fin. Se puede alcanzar un mayor crecimiento económico, sin que ello conduzca al cumplimiento de los ODS de carácter social y ambiental.

Los ODS (2015-2030) como expresión de continuidad de los Objetivos del Milenio (2000-2015), constituyen la promesa del mejoramiento de las condiciones sociales y ambientales, amparados en un crecimiento económico sostenible, inclusivo y sostenido (Naciones Unidas, 2015, 3, 9, 13), al considerar que la protección de la riqueza natural, la inclusión social y el crecimiento económico son factores interdependientes, que conjuntamente contribuyen a la prosperidad. (Naciones Unidas, 21 y 27).

El compromiso de las Naciones Unidas con el crecimiento económico es tan alto que ha promulgado un objetivo exclusivo para tal fin. Así, el ODS 8 prevé: "Promover el crecimiento económico sostenido, inclusivo y sostenible, el empleo pleno y productivo y el trabajo decente para todos", acompañado del incremento del Producto Interno Bruto PIB, la actividad empresarial, el comercio internacional, la inversión y la innovación privada (Naciones Unidas, 2015, 8.1, 8.4, 66 y 67). Como corolario, se afirma que el desarrollo sostenible es un modelo que perpetúa las dinámicas de la economía tradicional fundamentadas en el crecimiento económico, la producción y el consumo, con un nuevo adjetivo cual es la sostenibilidad. Los ODS hacen parte de la profundización del modelo de crecimiento perpetuo considerado, por las corrientes de la economía ecológica, como el responsable de la crisis civilizatoria actual.

Múltiples definiciones de desarrollo sostenible y sostenibilidad se han formulado después de darse a conocer el Informe Brundtland, como también se le conoce al documento Nuestro Futuro Común publicado en 1987. Las innumerables definiciones formuladas tienen diferentes enfoques, visiones, alcances y fundamentaciones; pero conservan rasgos de familia que las diferencian del concepto de sustentabilidad. El presente estudio analiza cincuenta definiciones, de conformidad con la siguiente Tabla 1.

Tabla 1: Matriz para la identificación del enfoque de las definiciones de desarrollo sostenible, la sostenibilidad y la sustentabilidad

Orientación → / cosmovisión ↓	Económico	Socio-económico	Social	Económico-ambiental	Socio-ambiental	Social-económico-ambiental	Ambiental
Antropocéntrico radical	1	2	3	No aplica	No aplica	No aplica	No aplica
Antropocéntrico moderado	No aplica	No aplica	No aplica	4	5	No aplica	No aplica
Antropocéntrico integrador	No aplica	No aplica	No aplica	No aplica	No aplica	6	No aplica
Biocéntrico	No aplica	No aplica	No aplica	No aplica	No aplica	No aplica	7

Fuente: Elaboración propia.

Las definiciones serán objeto de revisión en tres aspectos:

- Enfoque: resultado de la combinación entre la orientación y la cosmovisión identificada en la definición, conforme a la matriz de la Tabla 1.
- Finalidad: corresponde a la identificación del propósito, razón de ser, finalidad genérica o importancia última del desarrollo sostenible o la sostenibilidad. La finalidad puede tener diferentes matices, en tal sentido, el análisis de la información incluye la variable énfasis para determinar si la finalidad tiene un matiz ambiental, social, económico o integral (criterio diferente a la orientación)
- Observaciones: se hace referencia a los criterios que están plasmados en la definición y que ameritan un comentario por su carácter singular. Regularmente están más allá de los criterios comunes de las definiciones analizadas.

Estudio de definiciones de desarrollo sostenible y sustentabilidad:

1. El desarrollo sostenible es "un desarrollo que satisface las necesidades y aspiraciones presentes sin comprometer la habilidad para satisfacer aquellas del futuro" (Informe Brundtland, 1987, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 162).

    - Enfoque: 2.
    - Finalidad: satisfacer las necesidades humanas.
    - Observaciones: corresponde a la primera definición oficial de desarrollo sostenible, publicada en el marco del Informe Nuestro Futuro Común de la Comisión Mundial sobre Medio Ambiente y Desarrollo CMMAD en 1997, órgano que fue presidido por la primera ministra noruega Gro Harlem Brundtland.

2. Lélé (1991) afirma que el concepto oficial de desarrollo sustentable "abarca, resumidamente, tres aspectos: a) la degradación ambiental (en gran parte causada por la pobreza pero cuyos resultados afectan a todos), b) los objetivos tradicionales del desarrollo como el aumento de la productividad para satisfacción de las necesidades básicas, ligado a métodos ambientalmente "amigables" y, en algunos casos, c) procesos de desarrollo participatorios" (Foladori y Tommasino, 2000, 47).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: no definida.
    - Observaciones: concibe las dimensiones ambiental, económica y social que corresponden a los lineamientos de mayor aceptación o tradicionales. Afirma el autor que la degradación ambiental es causada por la pobreza; afirmación no exenta de críticas y justificada discusión, ¿son los pobres los responsables o las víctimas de la degradación ambiental?

3. El desarrollo sostenible es "el manejo y conservación de la base de recursos naturales y la orientación del cambio tecnológico e institucional, de tal manera que asegure la continua satisfacción de las necesidades humanas para las generaciones presentes y futuras" (Food and Agriculture Organization FAO Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación, citado por Serna, 2004, 37).

    - Enfoque: 5.

- Finalidad: satisfacer las necesidades humanas
- Observaciones: resalta la importancia del cambio tecnológico e institucional; el primer criterio ha impulsado las corrientes del pesimismo y el optimismo tecnológico; mientras que el segundo, convoca reflexiones sobre el institucionalismo y el papel de las instituciones en la sociedad.

4. El desarrollo sostenible es "un sistema de producción y consumo capaz de asegurar una mejor equidad, calidad de vida y bienestar ambiental para las generaciones de hoy y del futuro" (Consejo Mundial para el Desarrollo Sostenible WBCSD [World Business Council for Sustainable Development]) Montilla, Montes y Montes, 2010, 164).
   - Enfoque: 6.
   - Finalidad: asegurar equidad, calidad de vida y bienestar ambiental.
   - Observaciones: Se concentra la definición en un contexto económico, específicamente en el sistema de producción y consumo.

5. El desarrollo sostenible "se entiende [como] la capacidad de una sociedad para dar desenvolvimiento a sus potencialidades específicas, basándose en el uso racional de su patrimonio biofísico y cultural, usando como elemento fundamental la comprensión de la lógica que siguen los procesos físicos, químicos y bióticos aplicados a la construcción de su instrumentalidad tecnológica y organizacional, con el objetivo de garantizar su permanencia en el tiempo y en el espacio, satisfaciendo equitativamente las necesidades de su aplicación" (Francisco González L, citado por Serna, 2004, 37).
   - Enfoque: 5.
   - Finalidad: mantener el patrimonio natural y ambiental, así como la satisfacción de necesidades.
   - Observaciones: reconocimiento del patrimonio biofísico y cultural, además de resaltar la necesidad de comprensión de la lógica de los procesos físicos, químicos y bióticos y su necesario mantenimiento, lo que implica un contexto de interacción sociedad y naturaleza.

6. El desarrollo sostenible básicamente es: "1) Un tipo de desarrollo que mejora el bienestar humano, y 2) Un desarrollo que pueda ser practicado

en manera duradera, es decir, sin poner en peligro la continuidad de la existencia de la biosfera" (Volkmar Lauber-Universidad de Salzburgo, Austria, citado por Serna, 2004, 37).

- Enfoque: 5.
- Finalidad: Mejorar el bienestar humano.
- Observaciones: Concibe la necesidad de alcanzar el bienestar humano, manteniendo las condiciones de la biosfera. Las definiciones que hacen explícita la necesidad de proteger la biosfera son de dos tipos, las que reconocen la importancia intrínseca de la naturaleza y las que valoran la naturaleza sólo a partir de su valor extrínseco, es decir, en función del bienestar que representa para el hombre. Mientras para unos la naturaleza es un fin en sí mismo, para otros es un medio para satisfacer necesidades del hombre.

7. El desarrollo sostenible "es un nuevo marco empresarial que implica nuevas reglas de comportamiento económico y que ofrece nuevas estrategias de competencia. (El nuevo paradigma de la civilización planetaria)" (Hans Burkard, citado por Serna, 2004, 37).
   - Enfoque: 1.
   - Finalidad: No definida.
   - Observaciones: orientación empresarial y económica, sin reconocer los aspectos ambientales y sociales.

8. "El desarrollo sostenible es un desarrollo armónico y equilibrado de las actividades económicas y de un crecimiento sostenible, no inflacionario, respetuoso con el medio ambiente" [El artículo 2 del Nuevo Tratado de la Unión Europea en 1992] (Parrado Delgado, 2008, Montilla, Montes y Montes, 2010, 164).
   - Enfoque: 4.
   - Finalidad: No definida.
   - Observaciones: orientación hacia el crecimiento económico duradero y respetuoso de la naturaleza. Concibe la naturaleza como un medio, razón que justifica su interés por la protección de las condiciones naturales, que pueden ser concebidas como materia prima e insumos del desarrollo económico.

9. El desarrollo sostenible "es un proceso sociopolítico y económico cuyo objetivo es la satisfacción de las necesidades y aspiraciones humanas teniendo en cuenta dos factores: el ecológico, debido a que existen límites últimos en la biosfera finita; y morales debido a que las generaciones futuras han de satisfacer sus propias necesidades" (Riechman en Parrado Delgado, 2008, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 164).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: Satisfacer las necesidades y aspiraciones humanas.
    - Observaciones: inclusión de los límites de la naturaleza y el aspecto ético en los procesos sociopolíticos y económicos. Se resalta que el desarrollo sostenible más que un tema económico o técnico, tiene carácter político y ético. La forma de concebir el desarrollo sostenible y la sostenibilidad depende de la cosmovisión, cosmología y cosmogonía de cada sociedad. De estos criterios derivan los aspectos teóricos, conceptuales y procedimentales, ya sean científicos, tecnológicos o técnicos.

10. El desarrollo sostenible "es la meta de una calidad de vida que puede ser mantenida por muchas generaciones teniendo en cuenta las siguientes condiciones: es socialmente deseable, pues satisface las necesidades culturales, materiales y espirituales de las personas de forma equitativa, es económicamente viable, debido a la autofinanciación con costes que no exceden los ingresos, y es ecológicamente sostenible, debido al mantenimiento de los ecosistemas a largo plazo" [Instituto Internacional para el Medio Ambiente y el Desarrollo] (Riechman en Parrado Delgado, 2008, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 164).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: [mejorar] la calidad de vida.
    - Observaciones: incluye lo socialmente deseable, lo económicamente viable y lo ecológicamente sostenible como aspectos para mantener [una buena] calidad de vida. Estos elementos comunes en muchas definiciones requieren explicar con precisión qué se entiende por ´socialmente deseable, económicamente viable y ecológicamente sostenido´. La materialización del desarrollo sostenible, la sostenibilidad o la sustentabilidad, va más allá de un juego de expresiones estéticamente presentadas.

11. El desarrollo sostenible "implica una estrategia por medio de la cual los estándares de los pobres se eleven hacia el nivel de prosperidad y hacia formas de consumo e inversión que se ven en los países industrializados hoy en día. (Sobre la estrategia de intentar reducir la desigualdad económica expandiendo la escala de la actividad humana)" (Trygue Haavelmo y Stein Hansen, citado por Serna, 2004, 38).

    - Enfoque: 3.
    - Finalidad: elevar los estándares de los pobres en prosperidad, consumo e inversión.
    - Observaciones: se concibe el desarrollo sostenible como un mecanismo para superar la pobreza; sin contemplar los efectos ambientales que representa elevar el consumo e inversión de amplios sectores. La apreciación no consulta la capacidad de la naturaleza para sostener un incremento en la demanda de bienes y servicios.

12. "Los recursos no renovables de la tierra deben emplearse de forma que se evite el peligro de su futuro agotamiento y se asegure que toda la humanidad comparte los beneficios de tal empleo" (Declaración de Estocolmo) [En 1972 no se había formulado el concepto de desarrollo sostenible, pero si existía la orientación del Ecodesarrollo que se había formulado en 1971, concepto que será precursor del desarrollo sostenible - (Estenssoro, 2015), (Naciones Unidas, 1972, 5).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: asegurar que la humanidad se beneficie de los recursos no renovables de la tierra.
    - Observaciones: La Conferencia de Estocolmo en 1972, es reconocida como la primera cumbre internacional de alto nivel en la que los asuntos ambientales y sociales se convierten en el centro de atención y acción en el mundo. Quince años después de la Cumbre de Estocolmo se consolidará el término desarrollo sostenible (en 1987) y su influencia en todos los programas a nivel mundial.

13. El desarrollo sostenible "se entiende como la capacidad de un sistema y/o de un proceso para cumplir el objetivo o propósito colectivo de las interacciones entre sus elementos o actores y para transformarse o evolucionar cuantitativa y cualitativamente, sin poner en peligro las bases o fundamentos ecológicos, sociales, políticos, económicos,

culturales, etc., de los cuales depende la permanencia en el largo plazo de ese mismo sistema o proceso" (Gustavo Wilches-Chaux, citado por Serna, 2004, 41).

- Enfoque: 6.
- Finalidad: Mantener un sistema o proceso para que pueda cumplir su objetivo o propósito.
- Observaciones: la propuesta es muy amplia e integradora, pero también demasiado abstracta, tiene alcance en los aspectos ecológicos, sociales, políticos, culturales, etc.

14. El desarrollo sostenible "es la capacidad de carga, gracias a la cual el máximo de población puede ser mantenido de manera indefinida, sin que se produzca una degradación en la base de recursos que puede significar una reducción de la población en el futuro" (Ripa y Verdú en Parrado Delgado, 2008, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 165).
    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: Mantener el máximo de población de manera indefinida sin degradar la base de recursos.
    - Observaciones: se relaciona directamente el desarrollo sostenible con la capacidad de carga, entendida como la capacidad que tiene el ambiente de soportar un número determinado de personas [con una dinámica de consumo específica]. La definición refleja una preocupación por el riesgo de reducción poblacional como resultado del agotamiento y degradación de la naturaleza.

15. El desarrollo sostenible "es una situación deseable para un grupo humano, caracterizada por el logro de un sistema de interacciones con el sistema biofísico mediante el cual se logre maximizar su potencial productivo y reproductivo inmanente; cumpliendo desde el punto de vista ecosistémico el objetivo de la conservación, a la vez que, desde el punto de vista productivo, satisfaciendo las necesidades humanas y potencializando las posibilidades productivas a partir de la comprensión de la lógica de funcionamiento de la base ecosistémica. Lograr un estado de desarrollo sostenible o sustentable implica la construcción de una estrategia de interacción entre el sistema natural y el social, que parte de analizar la lógica de los dos sistemas, generando una unidad integrada y autorregulada" (Serna. 2004, 41).

- Enfoque: 5.
- Finalidad: mantener una situación deseable para un grupo humano.
- Observaciones: se reconoce la importancia de lograr una interacción y articulación entre el sistema natural y social para alcanzar una situación deseable para los seres humanos. Hoy se concibe el concepto de sistemas socioecológicos, que reconocen el carácter indivisible en la relación sociedad y naturaleza, en un marco de interdependencia continua.

16. "El desarrollo sostenible es, en versión más amplia, un desarrollo socialmente deseable, ambientalmente factible y económicamente deseable" (Labandeira, León y Vázquez, 2007, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 162).

    Enfoque: 6.

    Finalidad: no definida.

    Observaciones: es un enfoque integral, su comprensión requiere identificar en los autores los alcances de los términos socialmente deseable, ambientalmente factible y económicamente deseable.

17. El desarrollo sostenible es "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 u [otros] tipos de medida" (Serafy Salha citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 162).

    - Enfoque: 7.
    - Finalidad: preservar y utilizar racionalmente los recursos naturales escasos.
    - Observaciones: el propósito del desarrollo sostenible se concibe en función de la protección y salvaguarda de los elementos naturales, para lo cual se requiere medidas institucionales.

18. El desarrollo sostenible "implica la maximización de los beneficios netos del desarrollo económico, sujeto al mantenimiento de los servicios y la calidad de los recursos naturales a lo largo del tiempo. (Economía

de los recursos naturales y del medio ambiente)" (David W. Pearce y R. Kerry Turner, citado por Serna, 2004, 38).

- Enfoque: 4.
- Finalidad: Maximizar los beneficios netos del desarrollo económico
- Observaciones: es flexible y ambiguo determinar que el desarrollo económico tiene como límite el mantenimiento de los servicios y calidad de los llamados recursos naturales, una vez que la mayoría [casi totalidad] de actividades económicas generan impacto en la naturaleza. Se evidencia en la definición una confianza excesiva en la capacidad del sistema económico de generar una afectación acorde con los límites de la naturaleza.

19. El desarrollo sostenible "se puede entender como un proceso de cambio social, en el cual 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" (Henry Ascelrad, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 162 y 163).
    - Enfoque: 3.
    - Finalidad: satisfacer las necesidades y aspiraciones humanas
    - Observaciones: además de los elementos tradicionales del desarrollo sostenible, se incluye el desarrollo tecnológico y las reformas institucionales.

20. "El término "sostenible" hace referencia no solamente a aspectos ambientales, también involucra la responsabilidad social y la viabilidad económica, lo que refleja la complejidad del concepto, ya que restringirlo al sentido ambiental no implica sólo una visión parcial e incompleta sino también errada" (Boada, Rocchi y Kuhndt, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 163).
    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: se presenta un alcance integral (ambiental, social y económico) sin establecer una jerarquización o equilibrio, alcance y límites de cada una de las dimensiones; siendo muy acertado indicar

que es reduccionista el enfoque de lo sostenible únicamente con la dimensión económica, a pesar de ser el enfoque práctico dominante.

21. El desarrollo sostenible "no puede ser considerado como una idea sencilla, precisa, específica y determinable; por el contrario, es una noción plural, imprecisa, amplia e indeterminada a partir de la cual, sin embargo, se pueden desarrollar una serie de conceptos individualizables". "El desarrollo sostenible busca unir la ecología, el desarrollo económico y la ética como elementos básicos en el camino ambiental común, y en las metas de la humanidad en el siglo". (Zapata Lugo, 2007, citado por Montilla, Montes y Montes, 2010, 163).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: adicional a los aspectos económicos, ecológicos y sociales, integra la ética como elemento necesario para alcanzar los anhelos comunes de la humanidad.

22. El concepto de desarrollo sostenible, "implica asumir los complejos y múltiples problemas generados a partir de los criterios clásicos del desarrollo económico, entendido éste como crecimiento material y su impacto en los procesos ambientales, hasta el punto de que dicho modelo de desarrollo ha llevado a lo que, en términos bioéticos, se denomina la sociedad del riesgo en cuanto a la supervivencia de los organismos vivos" (Álvarez y Londoño, 2008, 16). Álvarez y Londoño establecen que el concepto de Desarrollo Sostenible "se desagrega en tres aspectos: Ambiental, Social y Económico, de tal manera que permite reflexiones sobre la relación de los tres ámbitos, en particular de lo soportable, equitativo y viable para alcanzar lo sustentable" (Álvarez y Londoño, 2008, 51).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: lograr una relación soportable, equitativa y viable. entre lo ambiental, social y económico.
    - Observaciones: existe una ambigüedad en los términos soportable, equitativo y viable; al no establecer los alcances y límites, los términos son difusos.

23. "El desarrollo es sostenible, cuando satisface las necesidades del presente sin comprometer la capacidad de generaciones futuras para satisfacer sus propias necesidades. Al principio el llamamiento en pro de la sostenibilidad tenía como objetivo buscar el crecimiento económico de manera que no destruyera irrevocablemente o disminuyera sustancialmente el capital natural. Más tarde, se introdujo la idea de acceso equitativo a recursos por parte de todos, añadiendo el elemento de justicia social a la definición de un desarrollo deseable que fuere a la vez, ambiental y socialmente sustentable" (Denis Goulet, citado por Álvarez y Londoño, 2008, 52 y 53).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: Alcanzar la justicia social y un desarrollo ambiental y socialmente sustentable
    - Observaciones: reconoce el carácter dinámico y la evolución del término ´desarrollo sostenible´, integra las dimensiones ambiental, social y económica.

24. Novo (2009, 199) señala que "El desarrollo sostenible, por su parte, es el proceso que, inspirado por un nuevo paradigma, nos orienta sobre los cambios que hemos de practicar en nuestros valores, formas de gestión, criterios económicos, ecológicos y sociales, para mitigar la situación de cambio global en que nos encontramos y adoptar un recorrido más acorde con las posibilidades de la naturaleza que nos acoge. Sería, por tanto, «una forma de viajar» hacia la sostenibilidad".

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: mitigar la situación de cambio global y adoptar formas de vida acordes con las posibilidades de la naturaleza
    - Observaciones: plantea que el desarrollo sostenible es un nuevo paradigma, que implica actuaciones en todas las dimensiones del ser humano.

25. "La Reunión Nacional sobre Sostenibilidad (Mayo 1999), celebrada en Detroit, Michigan, estableció que aunque el término "desarrollo sostenible" se usa con frecuencia, no se entiende bien. Creemos que significa nuevas tecnologías y nuevas formas de hacer negocios, lo que nos permite mejorar la calidad de vida actual en las dimensiones económica, ambiental y social, sin dañar la capacidad de las generaciones futuras de

disfrutar de una calidad de vida y oportunidades al menos tan buenas como las que tenemos nosotros" (Mckeown, 2002, 10).

- Enfoque: 6.
- Finalidad: mejorar la calidad de vida en las dimensiones económica, ambiental y social.
- Observaciones: se reconoce la importancia de las nuevas tecnologías y formas de hacer negocios para mejorar la calidad de vida.

26. "El desarrollo sostenible es un proceso en que la explotación de recursos, la dirección de inversiones y los cambios institucionales son todos hechos consistentes con un futuro común tejido como necesidad del presente. El concepto de desarrollo sostenible tiene el subordinado que establece como premisas los siguientes puntos: 1. relación simbiótica entre el consumidor (la raza humana) y el productor (el sistema natural); y compatibilidad entre la ecología y la economía". (Khana, 1998 citado por Carrasco, 2010, 34 y 35).
    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: hace referencia a la compatibilidad entre la ecología y la economía. Algunas escuelas refieren al desarrollo compatible para hacer alusión a esta relación.

27. El desarrollo sostenible "es una carta emergente de políticas por las cuales administramos el uso del medio ambiente y los recursos naturales para asegurar un óptimo nivel de beneficios para generaciones presentes y venideras" (Robinson, 1990, 16 citado por Montes, Montes y Montilla, 2010, 163).
    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: asegurar un óptimo nivel de beneficios para generaciones presentes y venideras.
    - Observaciones: la expresión beneficios es muy amplia, puede tener un alcance social, pero también ambiental o económico, por consiguiente, la finalidad de la definición es de carácter abstracto.

28. "El desarrollo sostenible es aquel que ofrece servicios ambientales, sociales y económicos básicos a todos los miembros de una comunidad sin poner en peligro la viabilidad de los entornos naturales, construidos y sociales de los que depende el ofrecimiento de estos servicios" (Consejo Internacional de Iniciativas Ambientales ICLEI, citado por Carrasco, 2010, 35).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: ofrecer servicios ambientales, sociales y económicos básicos a todos los miembros de una comunidad.
    - Observaciones: una concepción clásica del desarrollo sostenible, integra los aspectos ambientales, sociales y económicos, donde su finalidad es el beneficio del ser humano.

29. El desarrollo sostenible es aquel "en el cual se debe dar un equilibrio entre el crecimiento económico, la equidad nacional y el uso eficiente de los recursos naturales con la protección del medio ambiente, con instituciones públicas eficientes y transparentes. (El Desarrollo Sostenible en la Economía de América Latina)" (Ernest Brugger, citado por Serna, 2004, 38).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: dar un equilibrio entre el crecimiento económico, la equidad nacional y el uso eficiente de los llamados recursos naturales es el desarrollo sostenible, por lo tanto, el autor omite señalar cuál es la finalidad del mismo. Indica qué es, pero no ilustra respecto a cuál es el propósito de alcanzarlo.

30. El desarrollo sostenible "se trata básicamente de un enfoque de economía política y tiene la ventaja de ofrecer puentes para vincular lo sociocultural y político con lo espacio-ambiental y con la capacidad productiva acumulada. Constituye por ello también un puente para vincular la evolución del mediano y largo plazo con los flujos anuales. Estos se refieren fundamentalmente a los equilibrios macroeconómicos de corto plazo: fiscales, monetarios, externos, del empleo y de los ingresos, y sus implicaciones y condicionantes sociopolíticas. (IX Congreso Latinoamericano de Planificación. Bogotá, 1985)" (Osvaldo Sunkel, citado por Serna, 2004, 38).

- Enfoque: 6.
- Finalidad: vincular lo sociocultural y político con lo espacio-ambiental y con la capacidad productiva acumulada.
- Observaciones: el autor establece qué se entiende por desarrollo sostenible, como también cuál es el propósito de alcanzarlo; incluso ofrece luces con respecto a cómo lograrlo.

31. El desarrollo sostenible "es el mejoramiento de la calidad de la vida humana, al tiempo que se vive dentro de la capacidad de carga de los ecosistemas de soporte. (Una estrategia para la vida sostenible, 1991-La Fondo Mundial para la Naturaleza WWF)" (World Wild Life Foundation WWF, citado por Serna, 2004, 39).
    - Enfoque: 4.
    - Finalidad: Mejorar la calidad de vida humana.
    - Observaciones: el concepto de capacidad de carga de los ecosistemas reconoce que las condiciones naturales tienen límites y, por tanto, la calidad de vida de los humanos dependerá de la población y las dinámicas de consumo.

32. El desarrollo sostenible "reconoce la responsabilidad de cada generación de ser justa con la siguiente generación, mediante la entrega de una herencia de riqueza que no puede ser menor que la que ellos mismos han recibido. Al encauzar este objetivo, como mínimo, requerirá hacer énfasis en el uso sostenible de los recursos naturales para las generaciones siguientes y en evitar cualquier daño ambiental de carácter irreversible" (David Hunter *et al*, citado por Serna, 2004, 39).
    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: Mantener la riqueza entre generaciones ["entrega de una herencia de riqueza que no puede ser menor que la que ellos mismos han recibido"].
    - Observaciones: se plantea un concepto ético [justicia] con las futuras generaciones, con generaciones no presentes. La forma de materializar tal acto de justicia es manteniendo la riqueza de una generación a otra. Se resalta la protección de la naturaleza, pero en su condición de medio para conservar la riqueza de la generación futura.

33. El desarrollo sostenible "es un concepto en construcción que implica el reconocimiento de las limitaciones impuestas por el desarrollo tecnológico y la organización social sobre la habilidad del medio ambiente para satisfacer las necesidades de las generaciones presentes y futuras" (Manuel Rodríguez Becerra, citado por Serna, 2004, 39 y 40).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: Satisfacer las necesidades de las generaciones presentes y futuras
    - Observaciones: resalta la importancia del desarrollo tecnológico y la organización social en la interacción con el medio ambiente, de forma que permita que la gestión sobre el medio ambiente, garantice que el mismo pueda contribuir a satisfacer las necesidades humanas en el tiempo.

34. El desarrollo sostenible es "aquel que se refiere al mantenimiento o prolongación de un proceso o actividad sobre el tiempo. El concepto de desarrollo sostenible intenta comunicar la idea que la biosfera puede ser más productiva o «mejor» en algún sentido, lo cual depende de factores ecológicos, políticos, culturales y tecnológicos. (Desastres Naturales, Cambio Global y Desarrollo Sostenible, Baja California, enero 24 de 1993)" (Omar Darío Cardona, citado por Serna, 2004, 40).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: lograr que la biosfera sea más productiva o mejor en algún sentido.
    - Observaciones: la esperanza de una mayor productividad de la biosfera tiene un carácter muy abstracto, incluso ambiguo, pues no permite establecer si la biosfera es un fin o un medio para alcanzar un fin que puede ser de carácter económico o social.

35. "El desarrollo sostenible es el que implica que la calidad medioambiental mejora el crecimiento económico a través de varias formas: mejorando la salud de los trabajadores, creando nuevos empleos en el «sector medioambiental» (ocio, turismo) y creando empleos en el «sector dedicado a combatir la contaminación» (reciclaje, deforestación, recuperación de aguas contaminadas, etc.)" (Miguel Ángel Galindo y Graciela Malgesini, citado por Serna, 2004, 40).

    - Enfoque: 6.

- Finalidad: mejorar el crecimiento económico.
- Observaciones: la explicación que presentan los autores con respecto al crecimiento económico ofrece un sentido social muy relevante, al incluir temas como la salud. Con respecto al empleo, lo asocia con actividades de responsabilidad y gestión ambiental.

36. El desarrollo sostenible "es el pleno respeto al ambiente y economizar en el uso de los recursos naturales, incluidos la energía de origen fósil (la más contaminante de las fuentes de energía disponibles en la actualidad), el agua, los suelos, los océanos y la atmósfera, así como la protección de la biodiversidad. El desarrollo sostenible es desarrollo económico y social integrado con protección y mejoramiento del ambiente en sus aspectos ecológicos, biológicos y físicos, con atención a la equidad social y con consideración de las consecuencias globales" (Víctor Urquidi, citado por Serna, 2004, 40).
    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: el enfoque se encuentra en el marco de una cosmovisión antropocéntrica, pero tiene un marcado énfasis en el campo ambiental. Reconoce la importancia del ambiente y la necesidad de su protección y salvaguarda.

37. La legislación ambiental colombiana señala que "se entiende por desarrollo sostenible el que conduzca al crecimiento económico, a la elevación de la calidad de vida y al bienestar social, sin agotar la base de recursos en que se sustenta, ni deteriorar el medio ambiente o el derecho de las generaciones futuras a utilizar para la satisfacción de sus principales necesidades" (La Ley 99 de 1993, art. 3).
    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: satisfacer las necesidades humanas
    - Observaciones: los aspectos económicos, sociales y ambientales están asociados al propósito de satisfacer las necesidades humanas.

38. El desarrollo sostenible "es tratado como una noción amplia que incluye la necesidad de mantener, a largo plazo, un crecimiento económico

con equidad social, respecto a la diversidad cultural y profundización democrática, dentro de un contexto que propenda a la conservación y protección del medio ambiente" (El programa global en población y desarrollo sostenible de la Universidad de Chile, citado por Serna, 2004, 39).

- Enfoque: 6.
- Finalidad: no se identifica
- Observaciones: se presenta una orientación tradicional de incluir las tres dimensiones claves, con un énfasis de tipo social evidenciado en el crecimiento económico y la equidad social.

Definiciones de Sostenibilidad

39. "La Sostenibilidad está referida básicamente a un 'modelo de desarrollo' que busca una relación de equilibrio entre la eficiencia económica, la viabilidad ambiental y la justicia social. La "Sostenibilidad se entiende como la relación equilibrada de los seres humanos con el entorno social, económico y ambiental" (Salas Zapata, Ríos Osorio, & Del Castillo, 2012, citado por Vaca y Ramírez, 2018, 10). Los autores afirman que esta perspectiva tiene tres esferas:

    a) La Sostenibilidad social. Es el desarrollo de las sociedades, equilibrado por el uso mesurado del entorno y una distribución equitativa de la riqueza.

    b) Sostenibilidad económica. Es el desarrollo económico, con límites racionales, dados por el medio ambiente y que responda a la justicia social.

    c) Sostenibilidad ambiental. Es el uso de la tierra de forma viable y conservacionista.

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: no se identifica.
    - Observaciones: corresponde a una aproximación al desarrollo sostenible dentro de un marco tradicional, armonizador e integral. Incluye las tres variables en un marco de equilibrio general.

40. "[La] sostenibilidad es entendida como la resiliencia socio-ecológica de un sistema, o sea, la capacidad que tiene de auto-organizar

adaptativamente el arreglo de interacciones socio-ecológicas para enfrentar y amortiguar las perturbaciones y mantener sus atributos esenciales" (Salas Zapata, Ríos Osorio, & Del Castillo, 2012)" (Vaca y Ramírez, 2018, 9).

- Enfoque: 5.
- Finalidad: No identificada.
- Observaciones: se resalta la relación que establece entre sistemas sociales y sistemas ecológicos (sistemas socio-ecológicos); la división tiene propósitos explicativos y pedagógicos. La realidad material es una, sólo con sus interacciones, pero esta división teórica permite comprender la importancia de cada dimensión y la necesidad de estudiarse de forma articulada y conjunta.

41. "La sostenibilidad se entiende como la relación equilibrada de los seres humanos con el entorno social, económico y ambiental" (Salas Zapata, Ríos Osorio, & Del Castillo, 2012, citado por Vaca, 2016, 15).

- Enfoque: 6.
- Finalidad: no identificada.
- Observaciones: corresponde a un enfoque tradicional que incluye las tres dimensiones (social, económica y ambiental), se prioriza la condición de los seres humanos.

42. "La sostenibilidad puede entenderse como el equilibrio dinámico que debe mantenerse entre la búsqueda del desarrollo socioeconómico y la preservación del sistema natural y sus funciones ambientales" (Pérez; Rojas y Ordóñez, citado por Vaca, 2016, 14)

- Enfoque: 6.
- Finalidad: No identificada.
- Observaciones: corresponde a un enfoque tradicional de inclusión de las dimensiones social, económica y ambiental. Se resalta el término ´equilibrio dinámico´, relacionado con que el mantenimiento no obedece a una condición estática e inmóvil, por el contrario, el movimiento y las dinámicas de la vida garantizan su continuidad en el tiempo.

43. "La sostenibilidad es el mantenimiento de las capacidades ambientales a niveles que, como mínimo, eviten una catástrofe y que, en el mejor de los casos, dé a las generaciones futuras la oportunidad de disfrutar del consumo ambiental en una medida igual a la de la generación actual" (Jacob, Michael, 1995, citado por Vaca, 2016, 14).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: satisfacer las necesidades humanas.
    - Observaciones: el enfoque tiene un carácter preventivo. Al contemplar el riesgo, advierte la necesidad de administrarlo, de forma que concibe la sostenibilidad en función de mantener las condiciones ambientales óptimas; se concibe a la naturaleza como un medio para satisfacer las necesidades humanas.

44. La sostenibilidad es la "utilización de componentes de la diversidad biológica de un modo y a un ritmo que no ocasione, a largo plazo, su disminución, con lo que se mantienen sus posibilidades de satisfacer las necesidades y las aspiraciones de las generaciones actuales y futuras. Uso de un organismo, ecosistema u otros recursos renovables a un ritmo acorde con su capacidad de renovación" (Taller San Pablo, 2006, citado por Vaca, 2016, 15).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: Satisfacer las necesidades humanas.
    - Observaciones: la naturaleza es concebida como un medio para satisfacer las necesidades humanas. La conservación y protección de los elementos naturales tiene como propósito que las generaciones humanas presente y futuras, puedan beneficiarse de sus bienes, servicios y funciones.

45. "La Sostenibilidad es el intento de devolver el equilibrio a la tierra y a los ecosistemas, para que la Casa Común pueda seguir siendo habitable y para que podamos salvar la vida humana y nuestra civilización" (Boff, Leonardo, citado por Vaca, 2016 15).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: Salvar la vida humana y la civilización
    - Observaciones: se resalta que de forma explícita se reconoce que la preocupación por la preservación y cuidado de la naturaleza esté

motivada por el riesgo en que está la vida humana, como resultado de una relación no respetuosa de las leyes, alcances y límites de la naturaleza.

46. "Sostenibilidad es toda acción destinada a mantener las condiciones energéticas, informacionales, físico-químicas que sustentan a todos los seres, especialmente a la Tierra viva, a la comunidad de vida y a la vida humana, buscando su continuidad, y atender también las necesidades de la generación presente y de las generaciones futuras, de tal forma que el capital natural se mantenga y se enriquezca su capacidad de regeneración, reproducción y eco-evolución" (Boff, 2012, citado por Vaca, 2016, 16).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: Satisfacer las necesidades humanas y el mantenimiento de las condiciones naturales.
    - Observaciones: la definición de Boff puede entenderse en el marco del ecocentrismo. Este salto, que va más allá del antropocentrismo, se caracteriza en que la conservación y protección de la naturaleza tiene su propia razón de ser y autonomía; la preservación de la naturaleza no necesita ninguna justificación en los beneficios derivados para la humanidad; el sólo hecho de mantener la vida en todas sus formas es razón suficiente; pero en Boff la preocupación por el hombre "también" es importante, aunque no la única preocupación. Tal consideración permite calificar su posición de eco-centrista.

47. La sostenibilidad es "la necesidad de conciliar la voluntad potencialmente ilimitada del ser humano con el carácter limitado de la naturaleza: de sus recursos y de sus procesos de regeneración" (Ballesteros, 2000, citado por Vaca, 2016, 15).

    - Enfoque: 5.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: se resalta el reconocimiento de las condiciones limitadas de la naturaleza, frente al riesgo de concebir que las necesidades humanas son ilimitadas, ante lo cual el autor hace un llamado a la conciliación, que puede entenderse como una limitación del deseo humano hacia la adquisición de bienes y servicios que demandan y afectan a los recursos naturales y los ecosistemas, los cuales tienen una capacidad limitada.

48. La sostenibilidad es la "capacidad de adaptarse a los cambios a través de equilibrios dinámicos para sobreponerse a las fluctuaciones, de acuerdo con sus propiedades de autoorganización y autorregulación" (Jiménez Herrero, 2002, citado por Vaca, 2016, 16).

    - Enfoque: No identificado.
    - Finalidad: No identificada.
    - Observaciones: los criterios expuestos en la definición son muy abstractos, amplios y ambiguos, no obstante, ofrecen variables que son útiles para entender la sostenibilidad, como son los equilibrios dinámicos entendidos como el mantenimiento de las condiciones óptimas en medio de los cambios y movimientos propios de la vida. Así mismo, se reconoce la importancia de las fluctuaciones [previsibles y no determinadas] y la capacidad de los sistemas de autoorganizarse y autorregularse.

49. "La sustentabilidad[1] en sentido amplio, puede ser entendida como la producción de bienes y servicios, donde se satisfagan las necesidades humanas y se garantice una mejor calidad de vida a la población en general, con tecnologías limpias en una relación no destructiva con la naturaleza, en la cual la ciudadanía participe de las decisiones del proceso de desarrollo, fortaleciendo las condiciones del medio ambiente y aprovechando los recursos naturales, dentro de los límites de la regeneración y el crecimiento natural" (Zarta, 2018, 420).

    - Enfoque: 6.
    - Finalidad: satisfacer las necesidades humanas.
    - Observaciones: se resalta el papel que cumple la participación ciudadana en las decisiones que se adoptan en materia de desarrollo, incluyendo los temas del medio ambiente y los elementos naturales.

50. "El desarrollo sostenible es un proceso cualitativo y cuantitativo de cambio social que compatibiliza, en el tiempo y en el espacio, el crecimiento económico, la conservación ambiental y la equidad social" (Buarque, Sergio, citado por Gómez, 2020, 27).

1 El autor utiliza el término sustentabilidad, pero la filosofía y desarrollo del concepto corresponde a la corriente antropocéntrica enfocada a la satisfacción de las necesidades humanas, en tal sentido, se ha incluido en el conjunto de definiciones de sostenibilidad.

- Enfoque: 6.
- Finalidad: no identificada.
- Observaciones: corresponde a un enfoque tradicional por cuanto incluye los aspectos económico, ambiental y social. Es de resaltar la referencia a los aspectos cualitativo y cuantitativo, como también a las dimensiones tiempo y espacio.

Criterios generales de las definiciones analizadas

De conformidad con los criterios de análisis de las definiciones de sostenibilidad y desarrollo sostenible, se presentará una síntesis de la clasificación, la identificación de la finalidad y la identificación del énfasis en las definiciones analizadas.

Tabla 2: Clasificación de las definiciones de desarrollo sostenible y sostenibilidad

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	No identificado	1	2,0	2,0	2,0
	Antropocéntrico radical - económico	1	2,0	2,0	4,0
	Antropocéntrico radical - Socioeconómico	1	2,0	2,0	6,0
	Antropocéntrico radical - Social	3	6,0	6,0	12,0
	Antropocéntrico moderado - Económico/ambiental	2	4,0	4,0	16,0
	Antropocéntrico - Socioambiental	14	28,0	28,0	44,0
	Antropocéntrico integrador - Social, ambiental y económico	27	54,0	54,0	98,0
	Biocéntrico radical - Ambiental	1	2,0	2,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia

De acuerdo con la clasificación, las definiciones analizadas permiten establecer que:

- El concepto de desarrollo sostenible y sostenibilidad tienen un carácter antropocéntrico, el cual está representado por un 96%.
- El enfoque con mayor frecuencia que representa el 54% de las definiciones, corresponde a la concepción clásica que reconoce que el desarrollo sostenible y la sostenibilidad integran los aspectos ambientales, sociales y económicos. El enfoque socioambiental representa el 14%, ambos enfoques suman el 68%. Las definiciones están enmarcadas en la orientación teórica de los términos, pero la materialización y gestión de las acciones pueden estar muy alejadas de la filosofía del concepto y sus aspiraciones, evidenciando el carácter netamente económico de las acciones humanas que se amparan en los términos desarrollo sostenible y sostenibilidad.
- El enfoque antropocéntrico radical-económico es absolutamente minoritario; en una sola definición se evidencia, lo cual representa únicamente el 2%. La pragmática social puede refutar este hallazgo, toda vez que las organizaciones han priorizado el crecimiento económico y para alcanzarlo han agotado y deteriorado la riqueza ambiental, del mismo modo que han degradado la riqueza social. Una posibilidad es que el accionar humano corresponde mayoritariamente a este enfoque, a pesar de reconocerse de manera explícita y transparente.

Tabla 3: Identificación de la finalidad del desarrollo sostenible y la sostenibilidad

	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje acumulado
No identificada	17	34,0	34,0
Satisfacer las necesidades humanas	9	18,0	52,0
Asegurar la equidad, calidad de vida y bienestar ambiental	1	2,0	54,0
Mantener el patrimonio natural y social; satisfacer las necesidades humanas	1	2,0	56,0
Mejorar el bienestar humano	1	2,0	58,0
Mejorar la calidad de vida	3	6,0	64,0
Elevar los estándares de vida de los pobres	1	2,0	66,0
Asegurar que la humanidad se beneficie de los recursos no renovables	1	2,0	68,0

Mantener un sistema o proceso para que pueda cumplir su objetivo o propósito	1	2,0	70,0
Mantener el máximo de población de manera indefinida sin degradar la base de recursos	1	2,0	72,0
Mantener una situación deseada para un grupo humano	1	2,0	74,0
Preservar y utilizar racionalmente de los recursos naturales escasos	1	2,0	76,0
Maximizar los beneficios netos del desarrollo económico	1	2,0	78,0
Lograr una relación soportable, equitativa y viable. entre lo ambiental, social y económico.	1	2,0	80,0
Alcanzar la justicia social y un desarrollo ambiental y socialmente sustentable	1	2,0	82,0
Mitigar la situación de cambio global y adoptar formas de vida acordes con las posibilidades de la naturaleza	1	2,0	84,0
Asegurar un óptimo nivel de beneficios para generaciones presentes y venideras	1	2,0	86,0
Ofrecer servicios ambientales sociales y económicos básicos a todos los miembros de una comunidad	1	2,0	88,0
Vincular lo sociocultural y político con lo espacio-ambiental y con la capacidad productiva acumulada	1	2,0	90,0
Mantener la riqueza entre generaciones	1	2,0	92,0
Lograr que la biosfera sea más productiva o mejor en algún sentido	1	2,0	94,0
Mejorar el crecimiento económico	1	2,0	96,0
Salvar la vida humana y la civilización	1	2,0	98,0
Satisfacer las necesidades humanas y el mantenimiento de las condiciones naturales	1	2,0	100,0
Total	50	100,0	

Fuente: Elaboración propia

- El desarrollo sostenible y la sostenibilidad son conceptos antropocéntricos por excelencia. El interés de mantener o conservar los elementos naturales y las relaciones ecosistémicas tiene un carácter instrumental y utilitarista, puesto que otorga valor a la naturaleza en virtud de la capacidad que tiene de ofrecer bienes, servicios y funciones que generan beneficio al hombre. El 18% de las definiciones establecen, de forma directa, que el fin del desarrollo sostenible es satisfacer las necesidades humanas, tanto de la presente como de las futuras generaciones.

- El mayor porcentaje de definiciones no hacen explícita la finalidad, pero la formulación del concepto de desarrollo sostenible evidencia el propósito de garantizar la existencia humana manteniendo las condiciones de producción y consumo acordes con la época.
- El estudio identificó veintidós finalidades en las definiciones de desarrollo sostenible y sostenibilidad. El 18% de las definiciones hace explícito que su finalidad es satisfacer las necesidades humanas, el 34% no hace explícita la finalidad y el 48% restante se encuentra disperso en veintiuna finalidades expresas, las cuales presentan un carácter similar o complementario de "satisfacer las necesidades humanas", siendo muy indicativo del enfoque principal (casi absoluto) del desarrollo sostenible y la sostenibilidad.

La finalidad de las definiciones permite identificar el enfoque, pero este presenta un carácter muy general y amplio, en tal sentido se requiere analizar la finalidad en relación con toda la redacción de la definición para establecer cuál es el énfasis (prioridad) que se identifica en el concepto. A continuación, se presenta la Tabla 4, en la cual se identifica el énfasis en las definiciones estudiadas.

Tabla 4: Identificación del énfasis de la definición de desarrollo sostenible y sostenibilidad

		Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Válido	No identificado	1	2,0	2,0	2,0
	Ambiental	4	8,0	8,0	10,0
	Social	26	52,0	52,0	62,0
	Económico	4	8,0	8,0	70,0
	Integral	15	30,0	30,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

Fuente: Elaboración propia

Los datos permiten establecer que el énfasis de las definiciones es de tipo social, es decir, la prioridad es mantener – preservar la vida humana en

condiciones de consumo y producción que permita ser calificada como mejora constante de la calidad de vida. La segunda frecuencia corresponde a la orientación que considera que la finalidad del desarrollo es mantener las condiciones ambientales, sociales y económicas óptimas; debiendo resaltarse que se evidencia un interés utilitario ambiental en el discurso de protección y conservación de la naturaleza. El hombre pretende conservar las condiciones naturales para mantener el crecimiento económico que considera puede contribuir a su bienestar.

Definición de sustentabilidad propuesta

La definición de sustentabilidad propuesta se fundamenta en la siguiente estructura

Tabla 5: Fundamentación de la definición de sustentabilidad

Tópico	Pregunta	Ítems de la definición de sustentabilidad
Ubicación conceptual	¿Qué es?	Es una concepción ética con fundamento científico que expresa un anhelo moralmente justificado de un sector poblacional.
Objeto estudiado	¿Cuál es el objeto de estudio de la sustentabilidad?	La capacidad que tienen los sistemas socioecológicos de conservar las condiciones biológicas, químicas, geológicas y físicas de los territorios interrelacionados, para mantener, en condiciones óptimas, la vida en todas sus formas.
Finalidad	¿Por qué es importante?	Preservación activa de la vida en todas sus manifestaciones, en términos de calidad, cantidad, tiempo y espacio.
Sistemas involucrados	¿Qué sistemas intervienen?	Sistema ecológico y el sistema socioeconómico, que constituye el sistema socioecológico.
Dimensiones	¿Qué dimensiones incluye la sustentabilidad?	Ambiental, social (cultural) y económica [orden jerárquico]
Funcionalidad	¿Cómo se alcanza?	Las acciones humanas orientadas por principios éticos, conscientes y responsables en las limitaciones y condición finita de los sistemas naturales.

Fuente: Elaboración propia

Conforme a lo anterior, se propone la siguiente definición de sustentabilidad, la cual no se considera un concepto acabado y definitivo, sino una propuesta

que desde el saber contable contribuye a recorrer el camino hacia un nuevo paradigma civilizatorio, fundamentado en el respeto a la vida digna para todas las formas y expresiones.

La sustentabilidad es una concepción ético-científica, que establece la capacidad integral que tienen los sistemas sociales y los sistemas ecológicos de mantener el equilibrio dinámico de las condiciones cualitativas y cuantitativas biológicas, físicas y químicas; espaciotemporalmente óptimas para la preservación activa de la vida digna en todas sus formas y manifestaciones de la presente y futuras generaciones, en términos de calidad, cantidad, tiempo y espacio. Su búsqueda permanente requiere que los sistemas socioeconómicos reconozcan las limitaciones y finitud de la naturaleza, evaluando los impactos de las acciones del hombre sobre ella; reconociendo la eco-existencia entre la biodiversidad y la pluriculturalidad en procesos permanentes de retroalimentación constructiva de las dimensiones ambiental, social (cultural) y económica.

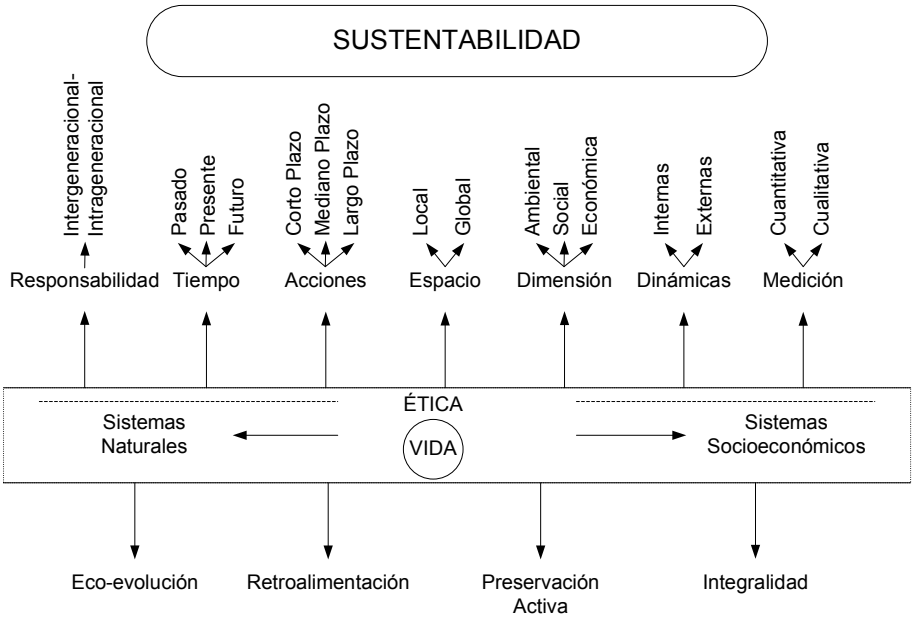


Gráfico 1: Fundamentos del concepto de sustentabilidad

Fuente: Ajustado de Mejía (2019, 99).

Conclusiones

Si el desarrollo sólo es posible alcanzarlo a través del crecimiento económico perpetuo como lo formulan las Naciones Unidas, el término desarrollo sustentable será un oxímoron, es decir, una contradicción porque no es posible crecer económicamente de forma indefinida demandando biodiversidad al tiempo de proteger la naturaleza. El término desarrollo sostenible hace referencia a las condiciones macroeconómicas, mientras que la sostenibilidad está más enfocada a las organizaciones, en tanto a la permanencia en el tiempo, con niveles de rentabilidad y expansión. En tal sentido, hay relación entre ambos términos, la sostenibilidad de las organizaciones permite el desarrollo sostenible como indicador nacional o global.

El desarrollo, amparado en el crecimiento económico, no consulta la capacidad y los límites de la naturaleza, la cual no podrá ser perenne. El desarrollo sostenible y la sostenibilidad se alcanzan gracias a la insustentabilidad de la naturaleza y a las relaciones ecosistémicas, es decir, mientras el desarrollo sostenible y la sostenibilidad crecen, la sustentabilidad decrece. Son términos antagónicos. La sustentabilidad difiere de la línea de sostenibilidad; esta línea está centrada en las condiciones de cantidad, calidad y relaciones de los ecosistemas y sus elementos naturales; se orienta al análisis del impacto que tienen las acciones organizacionales en la naturaleza. La sostenibilidad y la sustentabilidad tienen en común que desean mantener y preservar; pero mientras la primera pretende lograr la estabilidad económica, la segunda busca la preservación de la vida en todas sus formas.

La sostenibilidad representa un cambio en el paradigma tradicional, es un ajuste al modelo de crecimiento económico; mientras que la sustentabilidad es un cambio de modelo, que permite transitar al modelo de conservación y cuidado de la naturaleza. No es posible conciliar entre el paradigma del consumo y el derroche y el paradigma del cuidado y la conservación. La sustentabilidad se reclama biocéntrica, para lo cual podrá hacer una escala técnica en el ecocentrismo; es decir, el salto de considerar el hombre como el ser superior en la naturaleza, a estimarlo como una especie más, con igual valor que las otras especies, requiere ser gradual; por lo tanto, la eco-evolución entre la biodiversidad y el pluriculturalismo puede implicar una primera ruptura paradigmática con el modelo antropocéntrico del control y dominio sobre la naturaleza.

El discurso de la sustentabilidad evidencia el carácter político del concepto. A nivel global, hace referencia a la relación entre los países desarrollados y los países periféricos que, a pesar de ser ricos en elementos naturales y capital humano, su institucionalidad no les permite ni proteger ni hacer uso de sus riquezas. A nivel interno (plano nacional) reconoce los conflictos generados por la concentración y distribución de la riqueza, que constituye

un detonante que amenaza la biodiversidad y la multiculturalidad, considerados los ejes de los sistemas socioecológicos, claves para alcanzar y mantener la sustentabilidad, no como estado definitivo sino como proceso de equilibrio o preservación dinámica (el fluir constante de la vida).

Los investigadores asociados a la contabilidad emergente reconocen el carácter político de la narrativa de la sustentabilidad; admiten la importancia de trabajar en la formulación de criterios de reconocimiento, medición, valoración, presentación y revelación de las cuentas ambientales, pero resaltan que el paso decisivo es una estructura jurídica (derecho positivo) y una dinámica económica (política pública) que se encuentre sincronizada con los conceptos de la sustentabilidad ecosistémica. La biocontabilidad, la sociocontabilidad y la ecocontabilidad podrán constituirse en aportes efectivos para la preservación dinámica, en el tiempo y el espacio, de la riqueza ambiental, social y económica cuando la Constitución, la ley y la política pública ubiquen la protección y salvaguarda de la vida en el vértice superior de la pirámide política.

El discurso de la sustentabilidad plantea que el planeta es finito, por lo tanto, no puede soportar la demanda de materia prima de forma infinita que agotará los elementos naturales hasta su extinción; como tampoco podrá soportar la excesiva descarga de residuos que degradan la calidad ambiental hasta el punto de superar la capacidad de asimilación de los ecosistemas. La contabilidad ambiental (biocontabilidad) puede contribuir a la protección del planeta a través del perfeccionamiento de los sistemas de control, por medio del registro contable de la captura del activo ambiental directamente de la naturaleza; la circulación de los activos ambientales entre los agentes socioeconómicos y el retorno de este a la naturaleza ya sea que el activo se haya degradado, mejorado o se conserve en condiciones similares al momento de ingreso a la organización.

La ola verde claro y oscura que llegó a todos los campos del saber, también impulsó al conocimiento contable, de forma tal que los prefijos y sufijos asociados a lo sostenible han modificado el tradicional lenguaje de la doctrina y pronto hará parte de la regulación contable. La línea de sostenibilidad o enfoque de los inversionistas representa la corriente principal y mayoritaria; ha impulsado iniciativas de reportes organizacionales no financieros, entre los que se citan las memorias de sostenibilidad; los reportes integrados; los reportes asociados al cambio climático y difusión de información relacionada con la emisión y secuestro de gases de efecto invernadero. Teniendo en cuenta que el concepto de sostenibilidad está asociado con la permanencia de las organizaciones en el tiempo, los reportes señalados centran su atención en los asuntos de creación de valor fundamentalmente económico y en los riesgos que para la actividad económica genera el cambio climático.

La sustentabilidad y la contabilidad para la sustentabilidad enfatizan en la calidad de vida de los ecosistemas, respetando las leyes de la naturaleza, de forma tal que sean la economía y la sociedad quienes sigan las leyes naturales, debiendo abandonar el proyecto de intentar doblegar a la naturaleza para que se enmarque en las leyes de la producción, el consumo, el lucro y la explotación empresarial. Los sistemas ecológicos son resilientes, tienen la capacidad de asimilar residuos y desechos derivados de la actividad socioeconómica, pero los bienes, servicios y las funciones ambientales son limitadas. La capacidad de autoorganización, autorrecuperación y adaptación son finitas. Si el ser humano no respeta los límites de la naturaleza, la crisis civilizatoria del Antropoceno será imposible de enfrontar por los seres humanos.

La necesidad de afrontar los riesgos ambientales ha llevado a las organizaciones a impulsar un conjunto de acciones enmarcadas dentro del lenguaje de la responsabilidad socioambiental y la sostenibilidad, dentro de las cuales se resaltan las siguientes iniciativas: la contabilidad climática impulsada por el proyecto del Sustainability Standards Board (SSB); los estándares del Global Reporting Initiative GRI formulados a través del Global Sustainability Standards Board GSSB; Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures TCFD; el Conceptual Framework del Sustainability Standards Board SASB y, el International Framework del International Integrated Reporting Council IIRC. Los modelos citados pertenecen al campo de la sostenibilidad, centrando su preocupación final en las organizaciones públicas o privadas a nivel macro o micro.

Corolario: las acciones humanas direccionadas al cuidado, la conservación, preservación y restauración de la naturaleza, como elementos y relaciones ecosistémicas, se dividen en dos grupos; los interesados en la salvaguarda de la riqueza natural con fines utilitaristas, porque consideran que el futuro de la economía y del hombre mismo depende de la posibilidad de seguir contando con los elementos naturales que le proveen a los seres humanos la materia prima y los insumos para suplir sus necesidades. El segundo grupo, considera que la naturaleza debe ser protegida porque tiene valor intrínseco, porque tiene un valor en sí, la necesidad de prolongar en el tiempo y el espacio la riqueza natural radica en la defensa de la vida en general, de todas las formas de vida, presentes y futuras. El primer grupo propugna por la sostenibilidad; el segundo grupo tutela la sustentabilidad; los primeros son antropocentristas, los segundos, biocentristas.

Otra corriente considera al planeta tierra como un ser vivo, sintiente, con propia conciencia y reflejo de la acción del pensamiento humano aunado en la noosfera (Vernadski, 1922) concepto que considera a una zona del planeta que crece por la actividad racional del hombre y que determinan como una "esfera humana, una esfera de reflexión, de conciencia, de invención, de conciencia espiritual".

CAPÍTULO TERCERO

Definición de activo ambiental: un enfoque desde la sustentabilidad

Aproximación al activo ambiental

El objetivo del presente estudio es "proponer un concepto de activo ambiental en función de una contabilidad para la sustentabilidad". Las definiciones de activo ambiental identificadas están fundamentadas en la conceptualización de activos económico-financieros que devienen de la contabilidad tradicional. Estas acepciones están enmarcadas dentro de la función y finalidad económica monetizada, que concibe los activos como medios o instrumentos que contribuyen a la generación de flujos de efectivo, donde su función es consolidar la utilidad económica y el mantenimiento del capital financiero de los proveedores de capital de riesgo. Estas definiciones y contabilizaciones del activo ambiental no contribuyen a la sustentabilidad y su práctica es antagónica con el propósito de conservar,

proteger, salvaguardar y restablecer la biodiversidad y las estructuras ecosistémicas. Se deduce de lo anterior, la necesidad de construir una definición, conceptualización y procedimientos para los activos ambientales conforme al criterio de sustentabilidad.

La sostenibilidad es diferente a la sustentabilidad. La primera está asociada con el mantenimiento en el tiempo de las organizaciones, conservando sus niveles de rentabilidad y expansión económica, para lo cual se debe establecer una relación con los ecosistemas que evite su agotamiento o extinción y así garantizar su explotación indefinida. Su fin es conservar para explotar, para lo cual se siguen los lineamientos económicos del costo-beneficio. El enfoque de la sostenibilidad considera que los activos ambientales son medios e instrumentos para la adquisición y acumulación de riqueza económica, los cuales deben ser protegidos para disminuir riesgos financieros y garantizar la estabilidad organizacional, es decir, es una concepción que cosifica, mercantiliza y monetiza la naturaleza.

Amparados en una cosmovisión diferente, "la sustentabilidad es una concepción ético-científica que establece la capacidad integral que tienen los sistemas sociales y los sistemas ecológicos de mantener el equilibrio dinámico de las condiciones cualitativas y cuantitativas biológicas, físicas y químicas espaciotemporalmente óptimas para la preservación activa de la vida digna en todas sus formas y manifestaciones de la presente y futuras generaciones, en términos de calidad, cantidad, tiempo y espacio. Su búsqueda permanente (es un camino y no un destino) requiere que los sistemas socioeconómicos reconozcan las limitaciones y finitud de la naturaleza, evaluando los impactos de las acciones del hombre en ella; reconociendo la eco-existencia entre la biodiversidad y la pluriculturalidad en procesos permanentes de retroalimentación constructiva de las dimensiones ambiental, social (cultural) y económica" (reformulada a partir de Mejía, 2019, 98).

La contabilidad tradicional se ha destacado por su carácter unidimensional, es decir, enfocada en los aspectos económico-financieros tanto a nivel micro y macro, con incidencia tanto en los asuntos de información externa como de la gestión de los recursos económicos de las organizaciones. Dicho enfoque unidimensional está siendo revisado por la doctrina contable. Desde hace cinco décadas, de manera paulatina, la doctrina contable reconoce la necesidad de incluir nuevas riquezas en el objeto de estudio de la contabilidad, como es el caso de la riqueza social, ambiental y cultural. Amerita esta situación el planteamiento de una revolución científica contable como resultado de la crisis del paradigma económico-monetario de la contabilidad.

El presente estudio se sustenta en una visión amplia, integradora y transdisciplinaria que define a la contabilidad como "la ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia

y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización y adscripta a un patrimonio[2], utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza mencionada, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sustentabilidad de la misma" (Mejía, 2014, 118). La definición general de contabilidad permite inferir las definiciones de contabilidad en los modelos y sistemas contables específicos como son el modelo contable económico, financiero, ambiental, social y cultural; la contabilidad emergente ha avanzado en los primeros desarrollos de la biocontabilidad, la sociocontabilidad y la contabilidad económica. Cada modelo específico desarrollará la conceptualización y procedimientos para el tratamiento de los elementos de los estados contables: activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos.

La contabilidad tiene una teoría general de la cual se infieren los distintos modelos y sistemas contables; existe una pirámide del saber contable, compuesto de tres campos: teórico, conceptual e instrumental. El término activo en general deviene del campo teórico con contenido abstracto, pero adquiere contenido concreto en el campo conceptual de los modelos y sistemas contables con contenido concreto (activo económico, activo financiero, activo ambiental, activo social, activo cultural). En el campo procedimental, los activos específicos tendrán sus propias técnicas de reconocimiento como medición, valoración, presentación y revelación, dependiendo del modelo y sistema contable que se desarrolle. El presente estudio establece su alcance en la contabilización de activos ambientales presentes en el modelo de contabilidad para la sustentabilidad. La contabilización de activos ambientales en el sistema de contabilidad financiera ambiental y la contabilidad de gestión ambiental, se encuentran fuera del alcance de la investigación realizada.

Análisis de definiciones genéricas de activo

Definir el término "activo ambiental" requiere conceptualizar de manera previa el término "activo" (general), entendiendo que el activo ambiental tiene un significado concreto derivado del concepto de "activo" (general)

2 La expresión "adscripta a un patrimonio" se ha insertado reciente en la definición tradicional, como resultado de las investigaciones y escritos del profesor Harold Álvarez Álvarez; GICIC ha considerado pertinente el término en especial para la contabilidad ambiental y social, porque contribuye a establecer unos límites en el control de los recursos, generando una responsabilidad de protección y cuidado por parte de los encargados de la gestión de los activos; Ej. Una empresa que explota y extrae recursos minerales de una región, a pesar de controlar los beneficios económicos del activo, tiene una responsabilidad con los habitantes del sector que tradicionalmente han ejercido dominio sobre el recurso. El control tiene límites, no puede otorgar derechos de abuso (destrucción, agotamiento, degradación).

que presenta necesariamente un carácter abstracto. Existen múltiples definiciones de activo, tanto en la regulación como en la doctrina contable. A continuación, se analizan cuarenta definiciones a partir de tres categorías y doce variables que permiten identificar las diferencias y semejanzas entre las definiciones identificadas.

Tabla 1: Categorías y variables de análisis del concepto de activo

Categorías	Variables
Identificabilidad genérica	• bienes, • derechos, • recursos, • representación y; • otro.
Tipo de dominio	• Propiedad organizacional, • control organizacional; • y otro.
Caracterización básica	• Beneficios económicos (probabilidad), • medición del beneficio; • y otro.

Fuente: Elaboración propia

Definiciones analizadas

1. Los activos son "los componentes de la situación financiera, constituidos por recursos controlados por la entidad, como consecuencia de sucesos pasados, de los cuales se espera obtener en el futuro una utilidad económica" (Intervención General de la Administración del Estado IGAE, 1992 citado por López, 2008, 136).

Definición de IGAE (1992)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

2. "Recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual resulta probable la prestación en el futuro de servicios públicos u obtención de rendimiento" (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, AECA, 2001. Citado por López, 2008, 136).

Definición de AECA (2001)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	prestación de servicios públicos y obtención de rendimiento

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

3. "Un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros" (Decreto 2649 de 1993 (derogado), Colombia, art. 35).

Definición del Decreto 2649 de 1993 (derogado)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	x
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	Obtenido
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

4. "Son recursos propios o controlados por la empresa como consecuencia de transacciones pasadas, que probablemente generarán beneficios económicos futuros" (Vílchez, 2009, 115).

Definición de Vílchez (2009)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Existencia del recurso	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: elaboración propia (GICIC)

5. "Se denominan activos o instrumentos financieros a los títulos emitidos por las unidades económicas de gasto, que constituyen un medio de mantener riqueza para quienes los poseen y un pasivo para quienes los generan" (Calvo et al, 2014, 4).

Definición de Calvo *et al* (2014)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál? - títulos	Títulos
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál? Medio para mantener riqueza	

Fuente: elaboración propia (GICIC)

6. "Un activo es todo recurso: a) controlado por la empresa como resultado de sucesos pasados; y b) del que la empresa espera obtener, en el futuro, beneficios económicos" (García Parra, 2004, 3).

Definición de García Parra (2004)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

7. Los activos en el sector público son los "bienes y derechos administrados por los servicios e instituciones públicas, que son consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que otorguen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios. Medio para alcanzar sus objetivos, los que se utilizan para la distribución de bienes o prestación de servicios de acuerdo con los objetivos" (Téllez Mellado, 2010, citado por Molina y Rincón, 2011, 101).

Definición de Téllez Mellado (2010)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál? Medio para alcanzar objetivos	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

8. "Los Activos (en el sector público) son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública, obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros. Estos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, en los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables pertenecientes al gobierno general". (Contaduría General de la Nación, 2007,40) (la resolución 354 de 2007, estuvo vigente hasta el 2017).

Definición de CGN-Colombia (2007)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

9. "Los activos son el conjunto de bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa con los que ésta desarrolla su actividad económica. Los activos provienen de transacciones o acontecimientos pasados y pueden ser propiedad de la empresa o simplemente ser controlados por la misma. Además, se requiere que tengan la capacidad de producir futuros ingresos" (Alcarria, 2008, 23).

Definición de Alcarria (2008)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

10. “Los activos son los recursos con que cuenta la empresa para el desarrollo de su actividad y de los que se espera colaboren en la consecución de los objetivos de la misma, es decir, que reporten algún tipo de utilidad a la empresa” (Urías, 2004, 37).

Definición de Urías (2004)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál? Consecución de objetivos	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

11. El activo “representa los bienes y derechos apreciables en dinero, de propiedad de la empresa. Se entiende por bienes, entre otros, el dinero en caja o en bancos, las mercancías, los muebles y los vehículos; por derechos, las cuentas por cobrar y los créditos a su favor” (Urueña, 2010, citado por Oviedo, 2020, 25).

Definición de Ureña (2010)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

12. "Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos" (IFRSF, 2015, 16-IFRS-PYMES).

Definición de IFRSF (2015)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

13. Un activo "es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que se esperan obtener, en el futuro, beneficios económicos. Los activos son los que tienen la capacidad de generar bienes o servicios capaces de satisfacer deseos o necesidades de los clientes, quienes están dispuestos a pagar por ellos, por lo tanto, contribuyen con la generación de los flujos de efectivo, los cuales tienen la posibilidad de obtener mediante su utilización de otros recursos" (Fierro y Fierro, 2015, 20-21, citado por Oviedo, 2020, 32).

Definición de Fierro y Fierro (2015)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

14. Los activos son los "bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa resultantes de sucesos pasados, de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro". (Plan General de Contabilidad PCG-España, citado por Mallo, 2008, 147).

Definición de PGC-España (2008)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

15. "Los activos son recursos controlados por una entidad como consecuencia de hechos pasados y de los cuales se espera obtener en el futuro, beneficios económicos o potencial de servicios" (IFAC, 2014, 88).

Definición de IFAC (2014)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

16. "El activo está integrado por el conjunto de bienes y derechos cuantificables, derivados de transacciones o de hechos propios del Ente, capaces de producir ingresos económico-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión" (Ministerio de Economía-Argentina, 1995, citado por Oviedo, 2020, 41).

Definición del Ministerio de Economía-Argentina (1995)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

17. "Un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad" (NIF A-5, 2005, citado por Romero, 2010, 153).

Definición de NIF-A5 México- (2005)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	

Continúa pág. 72

Viene pág. 71

Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

18. Los activos son "todos los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines, los cuales representan beneficios económicos futuros fundadamente esperados, controlados por una entidad económica, provenientes de transacciones, transformaciones internas y eventos de todo tipo, devengados, identificables y cuantificables en unidades monetarias" (Romero, 2010, 155).

Definición de Romero (2010)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

19. "El activo está constituido por las cosas de valor que se poseen" (Finney-Miller, 1975, citado por Romero, 2010, 152).

Definición de Finney-Miller (1975)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	Cosas
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	Posesión
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Cosas que tienen valor

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

20. "Todo activo es el derecho que tiene valor para su dueño" (Gordon Myron y Gordon Shillinglaw, 1981, citado por Romero, 2010, 152).

Definición de Gordon y Gordon (1981)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	x
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Valor

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

21. "Activo es cualquier servicio futuro en dinero o cualquier servicio futuro convertible en dinero […] cuyo interés o beneficio esté legal o equitativamente asegurado para alguna persona o grupo de personas. Tal servicio es activo sólo para esa persona o grupo de personas a quienes aprovecha" (Canning, citado por Hendriksen, 1974, 291)

Definición de Canning (Hendriksen, 1974, 291)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	Servicio
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Beneficio asegurado para alguna persona o grupo de personas

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

22. "El activo presenta los recursos económicos que son propiedad de la empresa... el activo principal que posee la empresa, o sea, los recursos económicos, o la manera en que la empresa aplica el capital" (Tracy, 2002, citado por Romero, 2010, 152).

Definición de Tracy (2002)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	

Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

23. Los activos son "los beneficios económicos probables y futuros obtenidos o controlados por una entidad particular como resultado de acontecimientos o transacciones anteriores" (FASB, concepto creado por Sprouse y Moonitz, citado por Romero, 2010, 152).

Definición de FASB (1980)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	Obtención
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

24. "Un activo es un recurso económico propiedad de una entidad, que se espera rinda beneficios en el futuro" (Guajardo, 2008, 42)

Definición de Guajardo (2008)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

25. Activos "son todas las cosas de valor tangible e intangible que posee una entidad" (Caraballo y Naut, 2009, 42).

Definición de Caraballo y Naut (2009)

Criterio	**Tópico**	**Respuesta**
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	Cosas
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	Posesión
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Valor

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

26. El activo "está formado por todos los valores propiedad de la empresa o institución, cuya fuente de financiamiento originó aumentos en las cuentas pasivas. conjunto de bienes y derechos reales y personales sobre los que se tiene propiedad o posesión. Término contable financiero con el que se denomina a los recursos económicos, bienes materiales, créditos y derechos de una persona, sociedad, corporación, entidad o empresa; son los recursos que se administran en el desarrollo de las actividades, independientemente de que sean o no propiedad de la misma" (Vidales, 2003, 21).

Definición de Vidales (2003)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	Valores
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	Posesión
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

27 "El activo es un conjunto o segmento cuantificable e identificable de partidas, de las que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros que son controlados por la entidad; el activo está representado por efectivo, derechos, bienes o servicios que se derivan de transacciones, transformaciones internas o eventos económicos pasados" (Centro de investigación y desarrollo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2005, citado por Marcotrigiano, 2011, 76).

Definición de CID-IMCP-México (2005)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál? -	Partidas
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	x
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

28. "Un activo es un recurso controlado por una entidad, identificado, cuantificado en términos monetarios, del que se esperan fundadamente beneficios económicos futuros, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, que han afectado económicamente a dicha entidad" (Calleja, 2011, 88).

Definición de Calleja (2011)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	x
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

29. "Los activos son recursos económicos de una empresa que se reconocen y valoran de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Dentro de los activos también se incluyen determinadas cargas diferidas que no son recursos, pero se reconocen y miden de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados" (AICPA, 1970, citado por Sousa, 2009, 122-123).

Definición de AICPA (1970)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	Cargas diferidas
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	x
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

30. "Un activo es un recurso, con la capacidad de proporcionar una entrada de beneficios económicos o potencial de servicios que la entidad actualmente controla, y que surge de un suceso pasado" (IFAC, 2012, citado por Velásquez, 2013, 48).

Definición de IFAC (2012)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	

Continúa pág. 80

Viene pág. 79

Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

31. "El activo está constituido por los recursos económicos obtenidos o controlados por la empresa como resultado de eventos o de transacciones pasadas, capaces de generar beneficios económicos futuros para el beneficio de la empresa con el potencial de generar directa o indirectamente los flujos positivos de efectivo o equivalentes de efectivo o reducir la salida de fondos" (CMF-Consejo del Mercado Financiero -Túnez- citado por Velásquez, 2013, 50).

Definición de CMF-Túnez (2013)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	Obtenido
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

32. "El activo es un elemento para medir la situación financiera. Es un recurso determinado en existencia de bienes y derechos del ente económico como resultado de hechos económicos precisos anteriores,

de los cuales se esperan beneficios económicos" (Estupiñán, 2006, citado por Velásquez, 2013, 51).

Definición de Estupiñán (2006)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál? -	Elemento
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿Cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

33. "Representa un recurso controlado económicamente por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual se espera la obtención de futuros rendimientos. Por lo tanto, su reconocimiento en los estados financieros solo es posible cuando del mismo se desprende la probabilidad de obtener rendimientos futuros y además posee un valor que puede medirse razonablemente" (Godoy, 2014, 56).

Definición de Godoy (2014)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	

Continúa pág. 82

Viene pág. 81

Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	x
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

34. "Un activo representa un recurso controlado económicamente por la entidad como resultado de sucesos pasados, del cual se espera la obtención de futuros rendimientos. La expectativa de obtención de rendimientos futuros se asocia con un alto grado de probabilidad de que el activo producirá rendimientos, aunque no sea seguro que ello ocurra. La inexistencia de rendimientos futuros, o una probabilidad de menor grado de que estos se generen, no encajan en el ámbito de la definición del activo y, en consecuencia, no permiten capitalizar tal transacción. Los rendimientos futuros deben identificarse con su potencial para contribuir directa o indirectamente, por sí solo o en unión con otros elementos, a favor de generar flujos de efectivo en beneficio de la empresa que se reporta. Un recurso económicamente controlado implica la disposición a favor de la empresa de los rendimientos producidos, aunque ello no implica la propiedad de dicho activo" (Mallo y Pulido, 2006, citado por Oviedo, 2020, 59).

Definición de Mallo y Pulido (2006)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

35. "Un activo es un depósito de valor que genera un beneficio o una serie de beneficios devengados para su propietario económico por su posesión o uso durante un período es un medio que permite transferir valor de un período contable a otro" (Naciones Unidas et al, 2016, 48).

Definición de SCN-Naciones Unidas (2016)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál?	Depósito de valor
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Es un medio que permite transferir valor

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

36. "Agrupa el conjunto de las cuentas que representan los bienes y derechos tangibles e intangibles de propiedad del ente económico, que, por lo general, son fuente potencial de beneficios presentes o futuros" (Decreto 2650 de 1993 [derogado], artículo 15)

Definición del Decreto 2650 de 1993

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	
	Representación	x
	Otro ¿cuál?	

Continúa pág. 84

Viene pág. 83

Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

37. "Los activos son el conjunto de bienes y derechos (tangibles o intangibles) de tipo natural, social o económico controlados por la organización, ya sea a través del dominio, propiedad, control, uso, posibilidad de disposición y/o explotación directa o indirecta de este, de los cuales la organización tiene la posibilidad de obtener algún tipo de beneficio, ya sea ambiental, social o económico" (Mejía et al, 2014, 110).

Definición de Mejía *et al* (2014)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	
	Representación	
	Otro ¿cuál? -	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	x
	Otro ¿cuál?	Uso, disposición, explotación
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Beneficios ambientales y sociales

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

38. "Un recurso económico presente controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados. Un recurso económico es un derecho

que tiene el potencial de producir beneficios económicos" (IFRSF, 2018, 25).

Definición de IFRSF (2018)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	x
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál?	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	x
	Otro ¿Cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

39. "El activo son los recursos económicos que se espera que aumenten, que generen futuras entradas de efectivo, que reduzcan o eviten futuras salidas de efectivo, por ejemplo, caja, inventario, equipo" (Horngren, Sundem y Elliott, 2000, 9).

Definición de Horngren, Sundem y Elliott (2009)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	
	Derechos	
	Recursos	x
	Representación	
	Otro ¿cuál? -	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	x
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	

Fuente: Elaboración propia (GICIC)

40. "Activo: en contabilidad se denomina así al total de recursos de que dispone la empresa para llevar a cabo sus operaciones, representa todos los bienes y derechos que son propiedad del negocio" (Ávila, 2007, 17).

Definición de Ávila (2007, 17)

Criterio	Tópico	Respuesta
Identificabilidad genérica	Bienes	x
	Derechos	x
	Recursos	x
	Representación	x
	Otro ¿cuál? -	
Tipo de dominio	Propiedad organizacional	x
	Control organizacional	
	Otro ¿cuál?	
Caracterización	Beneficios económicos (probabilidad)	
	Medición del beneficio	
	Otro ¿cuál?	Llevar a cabo las operaciones

Fuente: Elaboración propia

Análisis general de las definiciones de activos

Con respecto a la identificación genérica de los activos:

- El 67.5% de las definiciones incluye el término "recursos" para identificar los activos.
- El 30% de las definiciones incluye el término "derechos" para identificar los activos.
- El 25% de las definiciones incluyen el término "bienes" para identificar los activos.
- El 22.5% de las definiciones utilizaron expresiones distintas a las cuatro anteriores para referirse al término activo, para lo cual se emplearon los términos: títulos, cosas, valores, servicio, partidas, cargas diferidas, elemento y depósito de valor.

- El 7.5% de las definiciones incluye el término "representación" p a r a identificar los activos.

La sumatoria de los porcentajes supera el 100% porque la elección es incluyente, es decir, una definición puede incluir varios o todos los términos de identificabilidad.

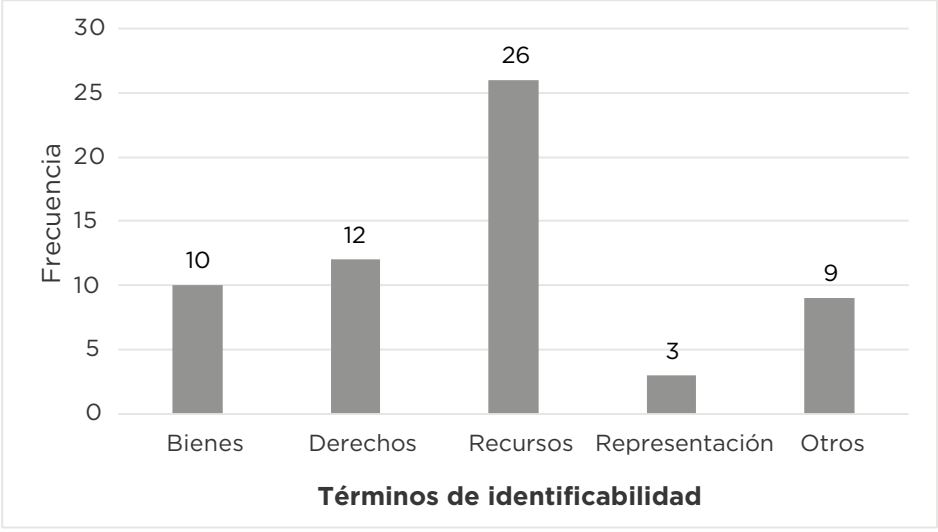


Gráfico 1: Términos de identificación de activos

Fuente: Elaboración propia

Con respecto al tipo de dominio de los activos:

- El 57.5% de las definiciones establece el tipo de dominio de los activos por el control organizacional que se tiene sobre el mismo.
- El 32.5% de las definiciones estima el tipo de dominio de los activos por la propiedad que se tiene sobre los mismos.
- El 17.5% de las definiciones afirma el tipo de dominio a través de términos tales como: obtención, posesión, uso, disposición, explotación.

La sumatoria de los porcentajes supera el 100% porque la elección es incluyente, las definiciones pueden incluir varios tipos de dominio de los activos.

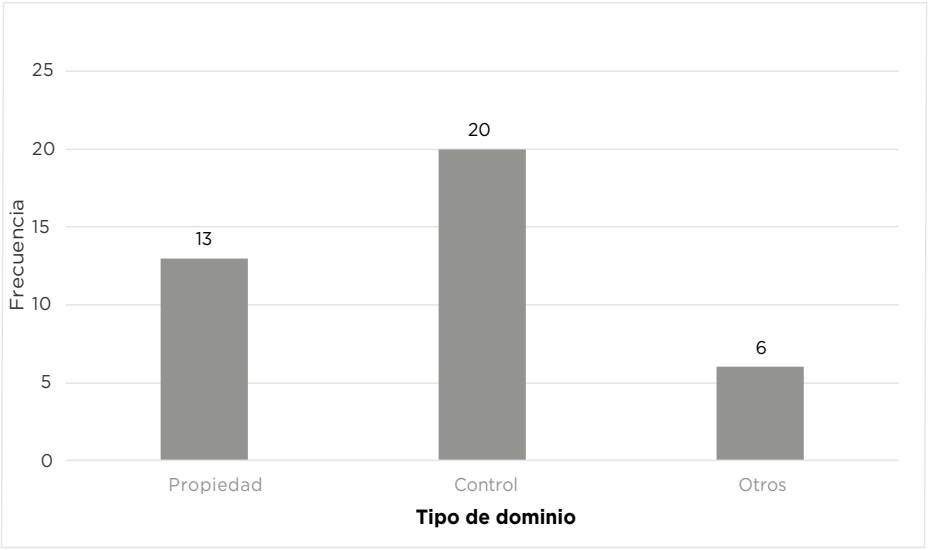


Gráfico 2: Tipos de dominio sobre los activos

Fuente: Elaboración propia

Con respecto a la caracterización de los activos:

- El 77,5% de las definiciones caracteriza o reconoce a los activos por la capacidad de generación de beneficios económico-financieros.
- El 27,5 de las definiciones caracteriza o reconoce los activos a través de criterios como la prestación de servicios, la obtención de rendimientos, el mantenimiento de la riqueza, el logro de los objetivos, el valor, los beneficios asegurados, la transferencia de valor, los beneficios ambientales y sociales, y la capacidad para llevar a cabo las operaciones del ente.
- El 10% de las definiciones caracteriza o reconoce los activos por la medición de los beneficios generados.

La sumatoria de los porcentajes supera el 100% porque la elección es incluyente, la caracterización de la definición puede incluir varios o todos los criterios aplicables a los activos.

Gráfico 3. Criterios de caracterización genérica o reconocimiento de los activos

Fuente: Elaboración propia

Crítica general a la definición de activo

1. La definición general de activo debe ser amplia, abstracta, integral y polivalente, permitiendo que pueda ser aplicada a todos los tipos de contabilidad existentes. La utilización del término activo en una dimensión, modelo o sistema contable requiere hacer explícita la adscripción del término, por ejemplo, activo financiero, activo económico, activo ambiental, activo social, activo cultural. El vocablo activo debe quedar reservado para la utilización universal del término, sin contenido concreto ni aplicación específica.

La contabilidad multidimensional establece la existencia de múltiples modelos y sistemas contables. En principio se consideran los modelos ambiental, social, económico, cultural, entre otros; cada tipo de contabilidad tiene una categorización especial y concreta de los elementos de los estados contables (activo, pasivo, patrimonio, ingreso y egreso), en tal sentido, requiere una definición apropiada para el tipo de activo que se representa y la riqueza que se pretende mantener. Se concluye de lo anterior, la necesidad de un concepto de activo con aceptación general.

2. La mayoría de las definiciones coinciden en utilizar el término recurso, derecho y bienes para referirse a los activos, lo que evidencia una influencia económica y jurídica en el concepto. La comprensión de cada definición de "activo" requiere establecer el alcance y taxonomía que se otorgan al vocablo utilizado para su identificación.

Los términos que permiten la identificación de un activo están asociados a la categoría de medios que permiten alcanzar fines; el surgimiento de las nuevas dimensiones según la contabilidad multidimensional, advierte que para algunos modelos y sistemas contables los activos no son medios o instrumentos, sino que constituyen fines en sí mismos, que deben ser conservados, protegidos y cuidados en función de la vida. El concepto tradicional de activo desde el enfoque jurídico-económico no es apropiado para inferir el concepto de activo ambiental, porque este último se considera de orden superior, con valor intrínseco y determinante para la vida. Desde el punto de vista del medio ambiente como elemento vital, los ecosistemas y sus reinos vegetal, animal, mineral, fungi y protista requieren un tratamiento como ser vivo sujeto de derechos y de protección responsable por parte de toda la humanidad.

3. El concepto de control que tiene un carácter económico desplaza paulatinamente el criterio de propiedad como factor determinante del reconocimiento del activo. El control incluye el dominio propiedad y el control sin propiedad. En la contabilidad financiera existen unos tratamientos específicos para los activos financieros, en el caso de los activos ambientales deberán establecerse también sus propios procedimientos. Como ejemplo de lo que presenta en contabilidad financiera se resalta que en concordancia con la NIIF 16, la cual empezó a regir a partir del año 2019, se establecen los principios para el reconocimiento, medición, presentación y revelación tanto para el arrendatario como para el arrendador en los contratos de arrendamiento ya sean estos operativos o financieros, es decir cuando se transfiere, recibe el bien o se da usufructo o recibe en usufructo.

La contabilización del activo ambiental desde el enfoque de la sustentabilidad considera que el concepto de control debe estar asociado siempre a la adscripción patrimonial. Tanto si el control lo ejerce una organización pública o privada siempre deberá entenderse que la propiedad y/o control tiene una función social o ambiental, la cual tendrá prioridad frente a las funciones lucrativas del bien [función socioambiental de la propiedad]. La contabilización del activo ambiental tiene su interés en la protección, salvaguarda y cuidado del recurso y su relación ecosistémica; en tal sentido los activos ambientales se encuentran vinculados a los territorios donde se debe propugnar por la sustentabilidad de estos en el tiempo.

La propiedad y/o el control que se ejerce sobre los bienes o derechos ambientales crea una responsabilidad ética relacionada con su salvaguarda de la riqueza natural. Todo derecho implica una responsabilidad. El control que se ejerce sobre un activo ambiental, no otorga derechos de abuso, degradación, deterioro o agotamiento sobre el recurso; por el contrario, genera responsabilidad de cuidado y protección.

Álvarez (2020, 24) considera con respecto al objeto de estudio contable que está asociado con la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia (fondos) y la circulación (flujos) de riqueza ambiental, social o económica, la cual debe estar adscrita a un patrimonio, perteneciente y controlada por una organización social. El autor advierte que los entes contables deben informar sobre los impactos positivos y negativos que generan sobre la riqueza como resultado de las acciones y omisiones en su devenir organizacional.

4. La generación de beneficios económicos es el criterio de reconocimiento utilizado con mayor frecuencia en las definiciones. La mayoría de los demás criterios de caracterización de los activos están asociados o son complementarios de la probabilidad de generación de beneficios económicos como criterio para reconocer un activo.

El principal criterio para el reconocimiento de un activo desde la corriente tradicional de la contabilidad es el beneficio económico a generar, este criterio es inadecuado y no pertinente para definir los activos ambientales y sociales, en tal sentido, dicho criterio debe ser suprimido de la definición general de activo. La importancia y reconocimiento de los activos ambientales, sociales y culturales no está en la capacidad de generación de beneficios económicos, su importancia radica en su existencia y cumplimiento de funciones esenciales para la vida y su preservación para la presente y las futuras generaciones.

El beneficio es un criterio de reconocimiento del activo contable, pero existen diversas formas y tipos para identificar dicho beneficio, muchas de las cuales no están asociadas al lucro financiero ni a su expresión en términos monetarios. Se colige de lo anterior, que la medición monetaria no es una característica básica de la contabilidad, porque es posible la contabilidad en unidades diferentes a las monetarias. La existencia del activo necesariamente implica la generación de algún tipo de beneficio ya sea para la organización, la sociedad o la naturaleza; el desconocimiento que tiene el ser humano con respecto a la utilidad que representa un activo ambiental, no implica que dicho activo no tenga valor, lo que demuestra es el limitado e insuficiente conocimiento y poca consciencia de los hombres hacia los elementos naturales, las relaciones ecosistémicas y su función imprescindible para la vida, en tal sentido, la definición de activo ambiental

no incluye el término probabilidad, porque se reconoce que todo tipo de existencia en la naturaleza tiene una función y una finalidad, aunque no siempre se conozca en un momento determinado; incluso muchas especies están extintas y el ser humano nunca conoció sus propiedades e importancia para la vida.

Propuesta de definición general de activo

En el marco de la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C se formuló una definición de activo (Mejía et al, 2014, 110), el surgimiento de la propuesta de la contabilidad multidimensional y la ecocontabilidad (Álvarez, 2020), implica la revisión de los conceptos formulados, en tal sentido, la definición propuesta tiene como fundamentos los criterios de la T3C, revisada y reconceptualizada a partir de los hallazgos de la presente investigación.

Propuesta de definición general de activos:

Los activos son el conjunto de bienes y derechos (e interacciones) de tipo natural, social, cultural, financiero o económico controlados por la organización, ya sea a través del dominio, propiedad, control, uso, posibilidad de disposición y/o explotación directa o indirecta de este, de los cuales la organización, la sociedad y la naturaleza obtienen algún tipo de beneficio, ya sea ambiental, social, cultural, financiero o económico.

Tabla 2: Diferencias en la definición de activo entre la contabilidad tradicional y la contabilidad para la sustentabilidad

Componentes de la definición	Definición de activo ambiental desde la contabilidad tradicional	Definición de activo ambiental desde la contabilidad para la sustentabilidad
Alcance	Unidimensional	Multidimensional
Utilidad esperada	Beneficios económicos	Beneficios ambientales, económicos, sociales o culturales
Representación	Medición monetaria	Múltiples unidades
Finalidad	Medio para alcanzar fines económicos, por lo cual deben ser explotados	Fin necesario para la vida, por lo cual deben ser conservados

Cuentas contables	Ej. Efectivo, inversiones, propiedad, planta y equipo, instrumentos financieros, activos intangibles, propiedades de inversión, activos contingentes	Ej. Agua, aire, fauna, flora, suelo, subsuelo, elementos minero-energéticos
Métodos de valoración	Valoración económico-financiera	Valoración física, relacional y ecosistémica
Enfoque	Cuantitativo monetario	Cualitativos y cuantitativos monetarios y no monetarios
Cosmovisión	Antropocéntrico, reconoce únicamente los beneficios directos o indirectos a los seres humanos que puedan ser monetizados	Biocéntrico o eco-céntrico, reconoce los beneficios ambientales, sociales, económicos o culturales.
Prescripción	Prescripciones estratégicas – medios y fines lucrativos. El activo en función de la utilidad económica y la sostenibilidad organizacional.	Prescripciones éticas – medios y fines morales. El activo en función de la vida y la sustentabilidad natural.

Fuente: Elaboración propia.

Definición de activo ambiental en la doctrina y regulación contable tradicional

Los modelos y sistemas contables derivados de la contabilidad económico-financiera tradicional han formulado sus propias definiciones de activo ambiental, las cuales están asociadas al proceso de apropiación y acumulación de riqueza representable en términos financieros. Desde este enfoque tradicional, los activos ambientales son medios para alcanzar los fines lucrativos de la entidad. Son considerados activos porque representan algún tipo de beneficio para los seres humanos [principalmente económico]. Las siguientes definiciones corresponden a ejemplos de la utilización de la expresión activo ambiental desde el enfoque económico:

1. "Estos son reconocidos como activos en el [Sistema de contabilidad integrada medioambiental y económica] SCIME porque proveen beneficios de uso indirecto para los humanos en la forma de una variedad de servicios, incluyendo la limpieza del aire, agua y suelo contaminado; protección contra las radiaciones; regulación de los flujos geoquímicos y otros" (Jemio, 2011, 19).
2. "Bienes de propiedad de la empresa e inversiones realizadas con el propósito de preservar y proteger el ambiente, así como minimizar los daños que se le pudieran ocasionar" (Ablan y Méndez, 2004, 12).

3. El Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica Integrada SCAEI [actualmente Sistema de contabilidad ambiental y económica SCAE-Naciones Unidas (2016)] (2002,19 citado por Rodríguez, 2011,13) define 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 (hábitat natural, control de inundaciones y regulación del clima) y otros servicios no económicos, como la conservación de la salud y de valores estéticos".

4. "El activo ambiental son los componentes vivos y no vivos de origen natural, que en su conjunto constituyen el ambiente biofísico, que puede proporcionar beneficios a la humanidad (SCAE 2012, 5.8). Los elementos que componen el medio ambiente que se consideran activos ambientales en el Marco Central del SCAE, por ser elementos que pueden proporcionar recursos para su uso en la actividad económica son: el recurso minería y energía, la tierra, el recurso suelo, el recurso madera, los recursos acuáticos, Otros recursos biológicos (distintos del recurso acuático y madera) y el recurso hídrico" (DNP et al-Colombia-, 2015, 8).

El Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas (DANE-Colombia) (2017, 6) establece que la cuenta de activos representada en unidades físicas y monetarias tiene los rubros de recursos minerales y energéticos, tierra, recurso agua y recurso de madera; mientras que la cuenta de flujos tiene las partidas de flujos de energía, flujos de agua, flujos de materiales y flujos de bosque. Las Naciones Unidas et al (2016, xxii y ss) en el modelo SCAE proponen las cuentas de energía, agua, emisiones al aire, recursos minerales, tierra, bosques, tierras boscosas, recursos del suelo, recursos biológicos y productos forestales.

5. "Los activos económicos producidos, son bienes para consumo directo, o bienes de capital que sirven para obtener un producto en forma de otros bienes y servicios… Los activos económicos no producidos, son aquellos que, no obstante ser utilizados en la producción, no provienen de proceso productivo alguno. Se trata de activos de origen natural que poseen la característica de que puede establecerse propiedad sobre ellos (son factibles de monopolio), y desde un punto de vista metodológico son cuantificables (bosques, petróleo, suelo). (Instituto Nacional de Estadística y Geografía INEGI, 2000, citado por Rivera y Foladori, 2006, 182).

6. Los activos de naturaleza medioambiental son "los elementos incorporados al patrimonio de la Entidad con el objeto de ser utilizados de forma duradera en su actividad, cuya finalidad principal sea la

minimización del impacto medioambiental y la protección y mejora del medio ambiente, incluyendo la reducción o eliminación de la contaminación futura de las operaciones de la Entidad, se contabilizarán en las correspondientes partidas de la agrupación B) Inmovilizado, del activo del balance de los modelos incorporados en la cuarta parte del Plan General de Contabilidad" (ICAC-España, 2002, 5.1).

7. "Los activos ambientales son costos ambientales capitalizados porque satisfacen los criterios para su reconocimiento como activos" (UNCTAD, 1998, 9).

8. "Los activos naturales son territorios o espacios físicos que sustentan un determinado tipo de ecosistema y que ofrecen bienes y servicios ambientales iguales o muy parecidos, susceptibles además de incorporar un modelo de valor único" (Ministerio de Ambiental de España, citado por Velásquez, 2013, 60).

9. "Los activos naturales que 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 del hábitat y la regulación de las inundaciones y el clima y proporcionan otros servicios no económicos, como beneficios para la salud y valores estéticos" (DANE, 2021, 1).

10. Los activos naturales son "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" (DANE, 2021, 1).

11. "Son todos los bienes y derechos de la empresa, relacionados con la protección, preservación o recuperación ambiental y que están en condiciones de generar beneficios económicos futuros" (Panario, 2009, 104).

12. "Los activos ambientales son elementos naturales de la Tierra, vivos o inertes, que en conjunto constituyen el ambiente biofísico que puede proveer beneficios a la humanidad. Aunque se manifiestan naturalmente, muchos activos ambientales son objeto de diversos grados de transformación por parte de las actividades económicas. En el SCAE los activos ambientales se analizan desde dos perspectivas. En su Marco Central se consideran los componentes individuales del ambiente que suministran materiales y espacio a todas las actividades económicas, como por ejemplo los recursos minerales y energéticos, los recursos madereros, los recursos hídricos y la tierra…La segunda perspectiva respecto de los activos ambientales… abarca los mismos

activos ambientales, pero se enfoca en las interacciones entre activos ambientales dentro del ecosistema, y en el conjunto mayor de beneficios materiales y no materiales que la economía y otras actividades humanas obtienen de los flujos de servicios de los ecosistemas" (Naciones Unidas et al, 2016, 2.17 y 2.21).

Definición de activo ambiental desde la contabilidad para la sustentabilidad

La contabilidad para la sustentabilidad amparada en su finalidad de conservación, protección, salvaguarda y cuidado de la naturaleza y sus relaciones ecosistémicas propone una definición de activo ambiental donde se reconoce en cada elemento natural su aporte a las condiciones necesarias para la preservación de la vida.

Propuesta de activo ambiental:

Los activos ambientales son el conjunto de elementos y relaciones de tipo natural, que son controlados por la organización, ya sea a través del dominio, propiedad, control, uso, posibilidad de disposición y/o explotación directa o indirecta de este, de los cuales la organización, la sociedad y la naturaleza obtienen algún tipo de beneficio, ya sea ambiental, social, cultural, financiero o económico.

La definición propuesta reconoce que los activos corresponden a los elementos concebidos de forma independiente y sus relaciones con otros factores y el entorno que le permiten prestar diversas funciones y servicios esenciales para la vida, entre las funciones se encuentra la regulación climática, atmosférica e hídrica, sistema de amortiguación de tempestades, formación del suelo, procesamiento de residuos, descontaminación del aire, el agua y el suelo, polinización, control biológico, función de hábitat para la vida y la reproducción, proveedora de alimentos para todas las especies, conservación de energía, conservación de información y recursos genéticos, recursos medicinales, estimulación paisajística, estructura estética, función recreativa, información histórica, fuente de información para la ciencia y la educación, función de vivienda y de cultivo, entre muchas otras (Gómez y De Groot, 2007, 8-9).

La contabilidad para la sustentabilidad reconoce que los activos ambientales generan beneficio a la humanidad, pero su función y finalidad van más allá, al prestar función y servicio que tienen como finalidad la vida en todas sus formas y no únicamente la humana. En tal sentido, la contabilización de estos elementos y relaciones debe incluir todos los beneficios al tiempo de representar la importancia que tienen para la vida en todas sus manifestaciones.

La contabilidad para la sustentabilidad propone unas cuentas específicas para los activos ambientales, las cuales son diferentes a los rubros establecidos en la contabilidad tradicional, tal como lo ilustra la Tabla 3.

Tabla 3. Codificación de las cuentas de activos en la contabilidad para la sustentabilidad.

Codificación	Catálogo de cuentas ambientales
1	Activos
1.1.	Activo ambiental
1.1.1.	Cuenta hídrica (HI)
1.1.1.i	Subcuenta hídrica (HI_i)
1.1.1.i.j	Elemento (j) de la subcuenta hídrica (i) (HI_{ij})
1.1.2	Cuenta Atmosférica (AT)
1.1.2.i	Subcuenta atmosférica (AT_i)
1.1.2.i.j	Elemento (j) de la subcuenta atmosférica (i) (AT_{ij})
1.1.3	Cuenta fauna (FA)
1.1.3.i	Subcuenta fauna (FA_i)
1.1.3.i.j	Elemento (j) de la subcuenta fauna (i) (FA_{ij})
1.1.4	Cuenta flora (FL)
1.1.4.i	subcuenta flora (FL_i)
1.1.4.i.j	Elemento (j) de la subcuenta flora (i) (FL_{ij})
1.1.5	Cuenta suelo (SU)
1.1.5.i	Subcuenta suelo (SU_i)
1.1.5.i.j	Elemento (j) de la subcuenta suelo (i) (SU_{ij})
1.1.6	Cuenta subsuelo (SB)
1.1.6.i	subcuenta subsuelo (SB_i)
1.1.6.i.j.	Elemento (j) de la subcuenta subsuelo (i) (SB_{ij})
1.1.7	Cuenta minero-energética (ME)
1.1.7.i	Subcuenta minero-energética (ME_i)
1.1.7.i.j.	Elemento (j) de la subcuenta minero-energética (i) (ME_{ij})

Fuente: Elaboración propia

Conclusiones

Diseñar el modelo y sistemas de contabilidad para la sustentabilidad, exige establecer los criterios apropiados hacia una visión ética de la preservación, así como la necesidad de modificar y revisar las características que ha determinado la contabilidad tradicional para referirse a los activos ambientales como es el caso del beneficio económico, la valoración monetaria, el control de los flujos y utilidades derivadas de la tenencia del bien o derecho; asimismo la valoración monetaria debe ser ampliada a mediciones y valoraciones que utilizan múltiples unidades y criterios que permiten las valoraciones heterogéneas y homogéneas. Han surgido propuestas de valoración como las Unidades de Valor Ambiental UVA, Unidades de Valor Social UVS, Unidades de Valor Económico UVE, las cuales se complementarán e integrarán con las tradicionales unidades monetarias propias de la contabilidad financiera (Ceballos, Serna y Mejía, 2020, 50).

Teóricamente puede existir una unidad global de reporte organizacional que daría cuenta de la evaluación de la gestión organizacional en función de la protección y salvaguarda de los elementos naturales y sus relaciones ecosistémicas, la cual puede recibir el nombre de Unidad de Valor Integral de la Sustentabilidad-UVIS. El modelo económico monetiza toda la riqueza, incluyendo los elementos constituyentes de la naturaleza, de forma que no permite apreciar en forma creativa la relación del medioambiente con la sustentabilidad de la vida, aspecto que limita la posibilidad de determinar la condición vital de cada elemento natural del planeta Tierra.

La definición del término activo ambiental debe tener en cuenta todos los aspectos asociados a la teoría general del activo y a las condiciones específicas del campo ambiental al que se adscribe; entre las principales características a tener cuenta se encuentran:

1. La tenencia de activos ambientales es el resultado de sucesos pasados, tales como la apropiación de un elemento natural que se encuentra libre en la naturaleza, la adquisición por intercambio de un activo ambiental que posee otra organización o la producción controlada de un activo organizacional a través del incremento de la calidad y/o cantidad del elemento.

2. Sobre los activos ambientales recae un derecho de propiedad (marco jurídico) y un control (poder de disposición de los beneficios del activo), para el caso ambiental esta distinción es vital y necesaria. Los activos ambientales tienen una propiedad conjunta, local y social que está asociada a la riqueza territorial y es parte del fundamento para el mantenimiento de las condiciones cualitativas y cuantitativas en términos espaciotemporales. El control sobre la naturaleza por parte de los entes

implica un derecho y a su vez una responsabilidad, la del cuidado y salvaguarda, en tal sentido, la función contable es la evaluación de la gestión de la organización en el control de los mencionados bienes. La propiedad (jurídica) o el control (económico) con respecto a los activos ambientales genera una el deber moral de forzoso cumplimiento, de cuidar, proteger y salvaguardar el elemento natural; el cumplimiento de esta disposición ética deberá ser validado por la sociedad en conjunto, como rectora suprema de las disposiciones de convivencia territorial.

3. El control de la naturaleza puede ser ejercido por los gobiernos, donde los derechos de propiedad recaen sobre la sociedad en general, pero los administradores (Gobierno) adoptan decisiones que disminuyen, deterioran y agotan los ecosistemas cuando median decisiones adoptadas sin la participación real de la sociedad en su conjunto. La explotación de la naturaleza genera gastos privados (organización que explota) y gastos públicos (externalidades). En muchos casos los beneficios económicos que recibe la sociedad vía impuestos y demás pagos por exploración y explotación de los elementos naturales son inferiores a los gastos públicos que la comunidad debe asumir como resultado de los efectos negativos y consecuencias que se presentan en los territorios.

4. Regularmente los países contabilizan los ingresos recibidos, pero no restan el costo del elemento natural, porque no lo han valorado para incluirlo en sus existencias; en algunos casos se pueden presentar subvaloraciones, como resultado de la ausencia de una contabilidad en función de la preservación ambiental. Ante la ausencia de un sistema integral de valoración y contabilización de activos ambientales, la venta de estos puede representar, en algunos casos, mayores gastos que ingresos, es decir, generan pérdidas públicas, aunque generen beneficios privados. El activo ambiental tiene un valor intrínseco que representa de una mejor forma su beneficio natural; también tiene un valor privado o monetario del bien, que representa el beneficio económico que recibe el agente que desapropia o utiliza el activo. La disposición (venta) del elemento natural implica beneficios privados y posibles pérdidas socioambientales. La contabilidad tradicional ha registrado el valor privado y monetario del bien, la contabilidad para sustentabilidad propone un registro del valor intrínseco o público del bien, criterio sujeto al principio que el bien general o público está por encima del interés particular o privado.

5. Los activos ambientales exigen desarrollar una teoría de la medición ecológica, medición que sería axiológica, amparada en criterios morales. La medición técnica e instrumental de las ciencias naturales física, química y biología se complementan con la de una teoría de la medición y la valoración contable de la sustentabilidad (valorar y medir

es diferente). Un estudio de la medida de los valores de las múltiples dimensiones asociadas a la riqueza debe estar asociada a un valor moral como es la función de conservación, protección y salvaguarda de los elementos vitales y sus relaciones ecosistémicas. No puede utilizarse la misma filosofía de valoración en la contabilización para el crecimiento económico y la acumulación de riqueza en lo financiero, que es el modelo de sustentabilidad orientado al respeto de las condiciones naturales óptimas y la defensa de la vida en todas sus expresiones y manifestaciones. La contabilidad requiere mediciones y valoraciones (complementarias) para lograr una mejor representación contable.

6. Tanto la contabilidad tradicional como la contabilidad para la sustentabilidad evalúan la gestión de la organización en el control de la riqueza, por lo cual contribuyen a la rendición de cuentas públicas de los entes. La contabilidad económico-financiera evalúa la capacidad de la organización para generar flujos de efectivo, utilidades y acumulación de capital financiero en función de sus propietarios e inversionistas; mientras que la contabilidad para la sustentabilidad pretende evaluar la gestión en virtud del mejoramiento generalizado y constante de las características cualitativas y cuantitativas de la naturaleza y sus estructuras ecosistémicas, en función del mantenimiento de las condiciones óptimas para una vida con dignidad.

7. La contabilidad para la sustentabilidad considera que los activos ambientales siempre generan beneficios en una o varias dimensiones: ambiental, social, cultural y económico. El registro contable es la representación en una unidad de medida del beneficio o utilidad generada por el activo de forma individual o en conjunto con otros activos. Desde lo teórico se puede presentar la situación en la cual el ser humano no conozca el beneficio-utilidad generado por un activo ambiental o no se conozca el procedimiento adecuado para su medición y/o valoración, en tal caso, el desconocimiento del valor a registrar no exime que se realice el registro contable, por lo menos cualitativamente. La ausencia de valoración cuantitativa o cualitativa no implica la inexistencia de valor; es sólo una evidencia del desconocimiento humano acerca de los factores intrínsecos y/o extrínsecos que caracterizan los activos ambientales.

8. Los activos ambientales se pueden contabilizar de dos formas. El enfoque tradicional los contabiliza por su valor extrínseco, en unidades monetarias en función de la utilidad que el hombre estime que representa para su bienestar. En tal sentido, se reconoce que el valor es subjetivo y se somete a las dinámicas de la demanda, la oferta, las especulaciones y manipulaciones del mercado [contabilidad ambiental financiera]. La segunda forma propuesta corresponde a la contabilidad para la sustentabilidad, impulsa una representación del valor intrínseco

del elemento vital y sus relaciones con la naturaleza, identificando las características y condiciones biológicas, químicas, físicas y correlacionales del activo ambiental estudiado, registro que se realiza en función de la protección y salvaguarda del elemento [contabilidad ambiental-biocontabilidad].

9. Se hace necesario distinguir entre la contabilidad del valor y la contabilidad del precio; la primera pretende la preservación dinámica de la naturaleza y las condiciones ecosistémicas, mientras que la segunda busca el mantenimiento y crecimiento de los niveles de capital y utilidad expresados en términos financieros. La contabilidad del precio puede implicar variaciones significativas de la representación monetaria, por el mero hecho del intercambio del bien, sin que sobre el mismo se haya generado ninguna mejora en sus condiciones de calidad y cantidad. La contabilidad del valor intrínseco sólo registrará un mayor valor del activo cuando sus condiciones objetivas hayan mejorado. La propuesta neoclásica de valor en virtud del criterio subjetivo de la utilidad evaluada por los sujetos del mercado y anclada en lo contable a través del valor razonable, no es adecuada para la valoración de los activos ambientales. El valor de los elementos ambientales y los ecosistemas no puede depender de los criterios subjetivos de los agentes del mercado, ni de las fuerzas de oferta y demanda, ni de las variaciones de la política monetaria y cambiaria de las naciones. Moralmente desde el enfoque de la sustentabilidad, la naturaleza no tiene precio.

10. La contabilidad para la sustentabilidad reconoce que la diversidad ambiental tiene valor. Tal consideración replantea el concepto del trabajo como única fuente de riqueza; los activos ambientales pueden ser apropiados y utilizados por el hombre, donde el trabajo humano puede generar un incremento o un decremento del valor intrínseco y prístino del elemento natural, lo que indica que el paso del activo libre en la naturaleza al activo controlado por la organización puede representar en algunos casos pérdida de valor del activo ambiental, como resultado de la disminución de las condiciones de cantidad y calidad de este por la intervención humana. Asímismo, el elemento natural tiene valor, aunque no haya en este trabajo alguno (se hace necesario replantear las teorías del valor aplicables a la contabilidad).

11. Los activos ambientales pueden ser considerados como medios para alcanzar objetivos diversos, por ejemplo, la satisfacción de las necesidades humanas en el primer caso, y como elementos vitales en la eco-evolución de los seres vivos en la naturaleza. En el primer caso, son un medio y pueden ser prescindibles y sustituidos; en el segundo, son un fin en sí mismos y su existencia es vital. La contabilidad tradicional económico-financiera sólo reconoce los activos en virtud del beneficio

que representan para el hombre. La contabilidad para la sustentabilidad reconoce los activos por la capacidad de cumplir sus funciones y servicios en la naturaleza. Aquí radica la diferencia entre, por un lado, la contabilidad para la sostenibilidad, asociada a la economía, el lucro y la acumulación de capital financiero y, por el otro, la contabilidad para la sustentabilidad, basada en la preservación de la naturaleza y la defensa de la vida en todas sus formas.

Conclusiones generales

La contabilidad consta de una teoría general contable [dinámica], que fundamenta los diversos modelos y sistemas contables específicos enfocados en estudiar las diferentes dimensiones de la realidad ambiental, social [cultural] y económica. Es necesaria la formulación de nuevos supuestos y principios de la contabilidad que permitan la ampliación de su objeto de estudio, incluyendo nuevos campos de riqueza, además de reformular la función y finalidad del saber contable, el cual deberá orientarse hacia la preservación de las condiciones óptimas de vida de los sistemas socio-ecológicos, de conformidad con la pirámide integral de la sustentabilidad.

La propuesta de contabilización de los activos ambientales en función de la sustentabilidad de conformidad con la biocontabilidad [disciplina de la T3C] se sustenta en los siguientes aspectos.

1. El control sobre un activo ambiental es el resultado de sucesos pasados, tal como la apropiación de un elemento natural que se encuentra libre en la naturaleza, la adquisición por intercambio de un activo ambiental que posee otra organización o la producción controlada de un activo ambiental que represente el incremento de la calidad y/o cantidad del elemento.

2. Sobre los activos ambientales recae un derecho de propiedad (marco jurídico) y un control (poder de disposición de los beneficios del activo). Para el caso ambiental esta distinción es vital y necesaria. Los activos ambientales tienen una propiedad conjunta, local y social que está asociada a la riqueza territorial y es parte del fundamento para el mantenimiento de las condiciones cualitativas y cuantitativas en términos espaciotemporales.

3. Los activos ambientales exigen desarrollar una teoría de la medición-valoración ecológica, que debe ser física y axiológica, amparada en criterios ambientales y morales. La medición técnica e instrumental de las ciencias naturales: física, química y biología se complementan con la de una teoría de la medición y la valoración contable de la sustentabilidad (medir y valorar es diferente).

4. La contabilidad económico-financiera evalúa la capacidad de la organización para generar flujos de efectivo, utilidades y acumulación de capital financiero en función de sus propietarios e inversionistas; mientras que la contabilidad para la sustentabilidad pretende evaluar la gestión en virtud del mejoramiento generalizado y constante de

las características cualitativas y cuantitativas de la naturaleza y sus estructuras ecosistémicas, en función del mantenimiento de las condiciones óptimas para una vida con dignidad. La contabilidad tradicional considera al activo como un medio para alcanzar un fin (regularmente económico), la contabilidad para la sustentabilidad considera que el activo ambiental tiene valor intrínseco y debe ser preservado y protegido.

5. Es imprescindible distinguir entre la contabilidad del valor y la contabilidad del precio; la primera pretende la preservación dinámica de la naturaleza y las condiciones ecosistémicas, mientras que la segunda busca el mantenimiento y crecimiento de los niveles de capital y utilidad expresada en términos financieros. Asociado a este criterio, debe diferenciarse entre valoración extrínseca, propia de la contabilidad ambiental financiera (tradicional) y la contabilidad del valor intrínseco, propio de la contabilidad ambiental en función de la sustentabilidad (biocontabilidad).

Bibliografía

Ablan Bortone, Nayibe y Méndez Vergara, Elías (2004). *Contabilidad y Ambiente. Una disciplina y un campo para el conocimiento y la acción.* Actualidad contable Faces Vol 7, Num.8, pp. 7-22. http://ucsj.redalyc.org/articulo.oa?id=25700802.

Alcarria Jaime, José. (2008). *Contabilidad financiera I.* Castellón de la Plana. Publicacions de la Universitat Jaume I.

Álvarez Á, Harold. (2020). *La sociocontabilidad: una dimensión de la ecocontabilidad* - T3C. Reflexión teórica y aplicaciones. Revista Visión Contable, 22, 9 – 59. https://doi.org/10.24142/rvc.n22a2

Álvarez López, M. A., & Londoño Giraldo, D. H. (2008). *Una mirada al desarrollo desde las ciencias sociales*. Armenia: Universidad la Gran Colombia Ávila Macedo, Juan José. (2007). Introducción a la contabilidad. México: Umbral Editorial.

Barraza Caro, Frank Eduardo y Gómez Santrich, Martha Eliana (2005). *Aproximación al concepto de contabilidad ambiental.* Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia.

Bischhoffshausen, Werner. (1996) *Una visión general de la contabilidad ambiental.* Revista Contaduría Universidad de Antioquia, No 29; septiembre.

Calleja Bernal, Francisco Javier. (2011). *Contabilidad I.* México: Pearson.

Calvo Bernardino, Antonio; Parejo Gámir, José Alberto; Rodríguez Sáiz, Luis y Cuervo García, Álvaro (2014). Manual del Sistema Financiero Español. Barcelona, Ariel.

Caraballo, José y Naut, Víctor. (2009). *Fundamentos de contabilidad general.* Santo Domingo: Universidad del Caribe.

Carson, R. (1968 [2010]). *La Primavera Silenciosa* (Crítica Ed.). Barcelona: Crítica.

Carrasco, J. R. (2010). *La sustentabilidad y las ideas… oníricas*. México: IPN.

Ceballos Rincón, Olga Inés; Serna Mendoza, Ciro y Mejía Soto, Eutimio. (2020). Pertinencia de la contabilidad ambiental para contribuir a la sustentabilidad de la riqueza ambiental. Revista Quipukamayoc 28(57); 43-51.

CMMAD, C. m. s. e. m. a. y. e. d. (1987). *Nuestro Futuro Común*. Ginebra Naciones Unidas.

Colombia, C. d. (1993). *Por la cual se crea el Ministerio del Medio Ambiente, se reordena el Sector Público encargado de la gestión y conservación del medio ambiente y los recursos naturales renovables, se organiza el Sistema Nacional Ambiental, SINA, y se dictan otras disposiciones.* (Ley 99). Congreso de la República de Colombia Bogotá.

Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo UNCTAD. (1998). *Informe del grupo de trabajo intergubernamental de expertos en normas internacionales de contabilidad y presentación de informes sobre su 15 periodo de sesiones*. Ginebra. Naciones Unidas.

Contaduría General de la Nación. (2007). Régimen de contabilidad pública (Colombia). Bogotá: CGN.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE (2021). Glosario de cuentas económico-ambientales. recuperado de https://www.dane.gov.co/index.php/servicios-al-ciudadano/138-espanol/457-glosario-cuentas-economico-ambientales el 1 de enero de 2021.

Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE (2017). Las cuentas ambientales y económicas en Colombia. Bogotá: DANE.

Departamento Nacional de Planeación DNP; Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales IDEAM; Departamento Administrativo Nacional de Estadísticas DANE y Ministerio de Ambiente. (2015). Cuentas ambientales: consideraciones metodológicas y una aproximación preliminar a las cuentas de activos para la tierra en Colombia. Bogotá: WAVES.

Escobar, A. (2016). *Sentipensar con la tierra*. Medellín UNAULA.

Estenssoro, F. D., Eduardo. (2015). El ecodesarrollo como concepto precursor del desarrollo sustentable y su influencia en América Latina. *Revista Universum 30/1*, 81-99.

Foladori, G. y. T., Humberto. (2000). El concepto de desarrollo sustentable treinta años después. *Revista Desenvolvimiento e Medio Ambiente 1*, 41-56.

Fowler Newton, Enrique. (2007) Cuestiones contables fundamentales. Buenos Aires: La Ley.

Fundación Fórum ambiental. (1999) Contabilidad ambiental: medida, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa. Barcelona. FFA.

IFRSF, I. F. R. S. F. (2020). *Consultation paper on sustainability reporting*. Retrieved from London.

IIRC., I. I. R. C. (2020). *International Framework (revision)*. London: IIRC.

García Parra, Mercedes (2004). Activos inmateriales y contabilidad. Revista intangibles No 2, pp. 1-13. https://www.redalyc.org/pdf/549/54900305.pdf

Godoy Ramírez, Eduardo. (2014). Normas internacionales de información financiera. Bogotá: Grupo Editorial Nueva Legislación.

Gómez Baggethun, E y de Groot, R. (2007). Capital natural y funciones de los ecosistemas: explorando las bases ecológicas de la economía. Ecosistemas 16(3), pp. 4-14.

Gomez López, Isis. (2020). Desarrollo sostenible. e-book: Editorial e-learning.

Guajardo Cantú, Gerardo y Andrade, Nora. (2008). Contabilidad financiera. México: McGraw-Hill.

Horngren, Charles; Sumden, Garcy y Elliot, John. (2000). Introducción a la contabilidad financiera. México: Pearson.

Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC (2002). *Resolución de 25 de marzo de 2002, por la que se aprueban normas para el reconocimiento, valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales*. España.

IFRSF, I. F. R. S. F. (2020). *Consultation paper on sustainability reporting*. Retrieved from London.

IIRC., I. I. R. C. (2020). *International Framework (revision)*. London: IIRC.

International Financial Reporting Standards Foundation IFRSF. (2015). *Normas Internacionales de Contabilidad para Pequeñas y Medianas Empresas NIIF para Pymes*. London: IFRSF.

International Financial Reporting Standards Foundation IFRSF. (2018). *Marco conceptual para la información financiera*. London: IFRSF.

International Public Sector Accounting Standards Board IPSASB. (2014). *Manual de pronunciamientos internacionales de contabilidad del sector público*. New York: IFAC.

Jemio M, Luis Carlos (2011). *Cuentas Ambientales: medioambiente y economía en Bolivia*. http://www.inesad.edu.bo/eBooks/cuentas_ambientales/files/jemio2011cuentasambientales.pdf

López Gordo, María Amparo. (2008). *El medio ambiente en los estados financieros*. Empresas y contabilidad medioambiental. Granada: Editorial Universidad de Granada.

Mallo, Paulino; Artola, María Antonia; Morettini, Mariano; Galante, Marcelo; Pascual, Mariano y Busetto, Adrián. (2008). *Valuación de activos intangibles con matemática difusa y su adecuación a normas contables españolas e internacionales*. Estudios de Economía Aplicada Vol. 26-2, pp. 1-22.

Mantilla Pinilla, E. (enero-marzo, 2006). La contabilidad ambiental en el desarrollo sostenible. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 25, 133-160.

Marcotrigiano, Laura. (2011). *Discusión del concepto de activo dentro del marco conceptual de las normas internacionales de información financiera*. Actualidad FACES año 14, no 22, pp. 72-85.

Mckeown, R. (2002). *Manual de educación para el desarrollo sostenible* Tennessee: Universidad de Tennessee.

Mejía Soto, E.(2019).Reportes organizacionales no financieros y biocontabilidad: superando la contabilidad ambiental. Revista Visión Contable, 20, 97-120. doi:10.24142/rvc.n20a3

Mejía Soto, Eutimio; Montilla Galvis, Omar; Montes Salazar, Carlos Alberto y Mora Roa, Gustavo. (2014). *Teoría tridimensional de la contabilidad T3C (versión 2.0): desarrollos, avances y temas propuestos*. Revista Libre Empresa, No 11(2), pp. 95-120.

Mckeown, R. (2002). *Manual de educación para el desarrollo sostenible* Tennessee: Universidad de Tennessee.

Molina Sánchez, Daniela Lucía y Rincón Álzate, Victoria Eugenia. (2011). *Análisis de la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad sector público*. Monografía. Universidad del Quindío.

Montilla; Montes, C., & Montes, H. (2010). *Prospectiva de la contabilidad ambiental Cali:* Universidad Libre.

Naciones, U. (1972). *Declaración de Estocolmo sobre el medio ambiente humano* Retrieved from Estocolmo

Naciones, U., Europea, C., FAO, FMI, OCDE, & Muncial, B. (2016). *Sistema de contabilidad ambiental y económica 2012. Marco Central*. New York Naciones Unidas

Naciones Unidas UN; Comisión Europea CE; Fondo Monetario Internacional FMI; Banco Mundial BM; Organización para la cooperación y el desarrollo económico OCDE. (2016). *Sistema de cuentas nacionales 2008*. New York: Naciones Unidas.

Novo, M. (2009). La Educación ambiental una genuina educación para el desarrollo sostenible. *Revista de educación, Número extraordinario*, 195-217.

Oviedo Martínez, Johana. (2020). *Formulación de una propuesta de contabilización financiera de los activos ambientales adscrita a la dimensión económica de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C*. Trabajo de Investigación de la Maestría de Administración. Universidad de Quindío.

Panario Centeno, María Martha (2009). *Cuentas ambientales: un plan de cuentas integrado. ¿sí o no?* http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/contsoc/contsoc_v4_n1_04.pdf

Quinche Martín, Fabián Leonardo. (2008). *Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial*. Revista Facultad de Ciencias Económicas Vol. XVI (14), pp. 197-216.

Senés García, B y Rodriguez, M. (2002). Responsabilidad medioambiental. Recomendación de la Unión Europea. *Revista Legis del Contador. No.10 (abril-junio)*.

Serna Mendoza, Ciro. (2004). *Desarrollo sostenible, economía ambiental y economía ecológica*. Manizales: Universidad de Manizales 2004

Serna Mendoza, C. A. (2014). Aproximaciones conceptuales alrededor del desarrollo económico.

Sousa Fernández, Francisco. (2009). *El retorno a la teoría clásica del balance*. Actualidad contable FACES Vol 12, Núm. 19, pp. 120-132.

Rendón, B., Montilla, O., & Mejía, E. (2020). *Contabilidad Ambiental: registros y reflexiones* (U. d. Valle Ed.). Cali: Universidad del Valle

República de Colombia. (1993). Decreto 2649 de 1993 por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia [derogado].

Rivera, Patricia y Foladori, Guillermo. (2006). *Reflexiones sobre la contabilidad en México*. Economía, sociedad y territorio Vol. 6 No 21, pp. 177-217.

Rodríguez de Ramírez, María del Carmen (2005). *Los términos primitivos "objetos", "unidad de medida" y "conjunto" en la contabilidad de gestión ambiental, en comparación con la contabilidad social. En: García Casella, Carlos Luis. (2005) El concepto científico de contabilidad y su influencia en la contabilidad social*. Buenos Aires: Ediciones cooperativas.

Romero López, Álvaro Javier. (2010). *Principios de contabilidad.* Cuarta edición. México: McGrawHill.

Serna Mendoza, C. A. (2014). *Aproximaciones conceptuales alrededor del desarrollo económico sostenible*. Manizales Universidad de Manizales.

Vaca, A., & Ramírez, D. (2018). *Contabilidad de la cultura para el desarrollo sostenible. Espacios, 39/44*, 1-13.

Vaca López, A. (2016). *Relaciones entre sostenibilidad y cultural. Una mirada desde las contabilidades emergentes. Asuntos, 31*, 13-21.

Urías, Jesús Valiente. (2004). *Teoría de la Contabilidad Financiera*. Madrid: Ediciones Académicas.

Velásquez Loaiza, Jonathan. (2013). *Determinación de los elementos de los estados contables aplicables a los modelos contables financiero, social y ambiental.* Tesis de grado. Armenia. Universidad del Quindío.

Vidales Rubí, Leonel. (2003). *Glosario de términos financieros*. Baja California: Universidad Autónoma de Baja California.

Vílchez Olivares, Percy. (2009). *Análisis del Marco Conceptual de los principios de contabilidad generalmente aceptados de los Estados Unidos de Norteamérica* (Normas FASB). Quipukamayoc Vol. 16 No 32, pp. 109-119.

Zarta Ávila, P. (2018). La sustentabilidad o sostenibilidad: un concepto poderoso para la humanidad. *Tabula Rasa 28*, 409-423.

El propósito de la biocontabilidad es contribuir a la sustentabilidad multidimensional, en el marco de la pirámide integral de la sustentabilidad, la cual establece que las riquezas tienen un orden jerárquico que otorga el mayor peso de importancia a la riqueza natural, seguida de la social y cumpliendo una función al servicio de las dos anteriores se encuentra la riqueza económica.

La lectura del presente libro debe partir del supuesto que la contabilidad ambiental está al servicio de la economía organizacional de corte financiero, mientras que la biocontabilidad está en función del respeto a la existencia de todas las formas de vida; de igual forma, se entiende que la sostenibilidad [y el desarrollo sostenible] está asociada a la permanencia en el tiempo de la actividad económica empresarial, nacional o global, mientras que la sustentabilidad comprende la interacción entre la biodiversidad de los sistemas naturales y el multiculturalismo de los sistemas socioeconómicos, respetando las dinámicas co-evolutivas, la retroalimentación sistémica, la preservación activa de la vida y sus condiciones, en el marco de la integralidad de la vida.

Los activos ambientales constituyen uno de los elementos de los estados contables ambientales (biocontables), son activos ambientales el agua, el aire, la fauna, la flora, el suelo, el subsuelo y los activos minero-energéticos. La contabilidad [financiera y de gestión] ambiental tradicional es distinta a la biocontabilidad, en tal sentido, la definición de activo financiero o económico no es aplicable ni apropiado para una contabilidad para la sustentabilidad como se propone en la dimensión natural de la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C.

Editorial
Universidad Libre Cali