

La contabilidad ambiental y su relación con la responsabilidad social empresarial

(*Environmental accounting and its relationship with corporate social responsibility*)

Natalia Murrieta Martínez ^{*}, Elda Magdalena López Castro ^{**} y Diana Báez Hernández ^{***}

Recibido: 14/09/23

Aceptado: 17/12/23

RESUMEN

Actualmente, el concepto de responsabilidad social empresarial ha cobrado especial relevancia debido al impacto no solo económico sino social y medio ambiental de las organizaciones en el entorno que se desenvuelven. Por ello, desde hace unas décadas se han puesto en marcha diversas normativas y estándares que procuran armonizar el cuidado del medio ambiente con el desarrollo económico de las organizaciones y de las naciones. En este sentido, la normativa contable juega un rol fundamental en la valuación de eventos económicos que tienen consecuencias, tanto positivas como negativas, en el medio ambiente; la adecuada revelación, presentación y rendición de cuentas de la información en estados financieros evidencian las prácticas socialmente responsables de las empresas para que las partes interesadas tengan los elementos necesarios para tomar decisiones. El presente trabajo de investigación tiene como objetivo exponer la importancia de la contabilidad ambiental como una estrategia para lograr la ventaja competitiva y para contar con mayores oportunidades de inversión y financiamiento para las organizaciones económicas. Aborda la evolución del término responsabilidad hasta llegar a la responsabilidad social empresarial y su vinculación con la responsabilidad ambiental; asimismo, recapitula las normas y estándares en los que se fundamenta la contabilidad ambiental hasta el año 2023. La investigación desarrollada es de tipo documental y de carácter explicativo ya que sitúa en el contexto de la contabilidad ambiental, la responsabilidad social y su importancia en el entorno económico y medioambiental actual.

Palabras clave: responsabilidad social; responsabilidad social empresarial; contabilidad ambiental; estándares medioambientales.

ABSTRACT

Currently, the concept of corporate social responsibility has been relevant due to the economic, social and environmental impact of organizations on the surroundings. For this reason, in recent decades several regulations and standards have been implemented in order to harmonize environment care with the economic development of organizations and nations. In this sense, accounting regulations play a fundamental role in the valuation of economic events that have consequences, both positive and negative, on the environment; the adequate disclosure and presentation of information in financial statements demonstrate the socially responsible practices of companies so that interested parties have the necessary elements to make decisions. The objective of this research work is to expose the importance of environmental accounting as a strategy to achieve competitive advantage and to have greater investment and financing opportunities for economic organizations. Addresses the evolution of the term responsibility until it reaches corporate social responsibility and its connection with environmental responsibility; Likewise, it recapitulates the norms and standards on which environmental accounting is based until 2023. The research developed is a documentary type and an explanatory nature since it places in the context of environmental accounting, social responsibility and its importance in the current economic and environmental environment.

Keywords: social responsibility; corporate social responsibility; environmental accounting; environmental standards.

JEL Classification: M14.

^{*} Facultad de Contaduría y Administración Xalapa. Universidad Veracruzana. ORCID 0009-0006-3384-1756. E-mail nmurrieta@uv.mx

^{**} Facultad de Contaduría y Administración Xalapa. Universidad Veracruzana. ORCID 0000-0002-3095-6682. E-mail eldlopez@uv.mx

^{***} Facultad de Contaduría y Administración Xalapa. Universidad Veracruzana. E-mail baez29_diana@hotmail.com

INTRODUCCIÓN

La responsabilidad social en las empresas es un tema de gran auge en la actualidad. El término responsabilidad hace referencia a la “capacidad existente en todo sujeto activo de derecho para reconocer y aceptar las consecuencias de un hecho realizado libremente” (Real Academia Española, 2001). Ahora bien, el término responsabilidad mantiene una relación con el aspecto moral, por lo que parece pertinente abordar un poco la concepción de éste desde el punto de vista filosófico. Bravo (2006) citando a Lalande (2010), señala que la responsabilidad “designa la capacidad y el deber de un sujeto de reconocer y aceptar las consecuencias de sus actos moral, civil o penalmente”; el mismo autor, explica que filósofos como Aristóteles asemejaban a la responsabilidad con actos voluntarios.

Trasladando la voluntariedad planteada por Aristóteles hace miles de años a la actualidad, es conveniente señalar que, aunque se considera a la responsabilidad como un valor, el cual está ligado a la ética, hay algunos ámbitos en donde ya no se deja a consideración de los entes ser responsables o no, en especial cuando del medio ambiente se trata, pues cada vez más resulta una obligación cumplir con ciertos estándares para la preservación y protección del mismo.

Cabe destacar que, aun cuando comúnmente se considera que las empresas que tienen el compromiso de ser socialmente responsables son las que más ingresos perciben, no hay que perder de vista que muchas de estas organizaciones económicas comienzan siendo pequeñas, abarcando un segmento del mercado y conforme van afianzándose e incrementando el número de ventas, el impacto social y sobre todo el medio ambiental, también aumentan. Por ello, si bien a las que más se trata de controlar son las medianas y grandes empresas, las pequeñas también producen ciertos efectos, aunque en menor escala, siendo preferible supervisarlas cuando aún se puede hacer algo y así garantizar que estas entidades perduren a través del tiempo al gestionar un modelo de negocios sostenido. La contabilidad ambiental es una valiosa herramienta para brindar información oportuna, veraz y confiable respecto a las buenas prácticas de responsabilidad social empresarial a los usuarios interesados: clientes, empleados, proveedores, accionistas y comunidad en general, logrando así una ventaja competitiva y asegurando la permanencia de la empresa en el mercado.

I RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL.

1.1 Concepto y alcance

La responsabilidad social desde un punto de vista general refiere a “ser consciente del daño que nuestros actos pueden ocasionar a cualquier individuo o grupo social” (Schwalb, 2004). Es así que, considerando que esos actos tienen repercusiones en el ambiente (no sólo en la naturaleza), se infiere que la responsabilidad social empresarial es: “un compromiso que las empresas asumen por el bienestar del entorno social que las rodea” (Caravedo et al, 1998). Aguilera y Puerto (2012) retoman el concepto de Caravedo et al (1998) y plantean la responsabilidad social empresarial de la siguiente manera: “el compromiso que asumen las empresas hacia la sociedad en beneficio del desarrollo sostenible, es decir, es el equilibrio entre el crecimiento económico y el bienestar social”. Este compromiso, según Mori (2009)

(...) lleva a las empresas a realizar acciones que eviten o mitiguen cualquier impacto negativo que sus operaciones puedan ocasionar sobre las personas, que habitan determinado espacio, y potenciar todos los impactos positivos que una inversión trae a las áreas en que se desarrollan las operaciones (Mori, 2009, p. 164).

Lo anterior, se refiere a la capacidad de las empresas para conocer el efecto de sus actos, pero no bastará solo con conocerlo, sino que el objetivo primordial es que decidan tomar medidas al respecto. Una empresa que no se replantea su actuar diario y no lo previsualiza a un mediano o largo plazo, no tendrá claras las directrices que debe seguir para lograr posicionarse en el mercado futuro. Otras de las definiciones de responsabilidad social empresarial es la que Caravedo et al (2004) toma de Sulmont, en la que explica que se refiere a: “la actitud de una empresa dispuesta a asumir de una manera voluntaria y proactiva las obligaciones que contrae con los diferentes sectores sociales involucrados en su actividad, armonizando sus fines particulares con los fines de la colectividad” (Caravedo, 2004, pág.245). De este modo, se colige que ser socialmente responsable sigue dejándose a criterio de las organizaciones económicas más que como una obligación de carácter legal.

Respecto a la responsabilidad social empresarial, la ONU (s.f.) señaló, a través del Pacto Mundial, que las empresas son un factor muy

importante para lograr las metas planteadas respecto al desarrollo sostenible, plasmando así diez principios en varios ámbitos que interesan a la sociedad en general y con los cuales las empresas deberían cumplir; en materia de derechos humanos, se dijo lo siguiente: 1) Apoyar y respetar la protección de derechos humanos declarados internacionalmente, 2) Asegurarse de no ser partícipes de vulneraciones de derechos humanos; en cuanto al trabajo, señaló: 3) Defender la libertad de asociación y el reconocimiento efectivo del derecho de negociación colectiva, 4) Defender la eliminación de todas las formas de trabajo forzado u obligatorio, 5) Defender la abolición efectiva de la mano de obra infantil, 6) Defender la eliminación de la discriminación con respecto al empleo y la ocupación; sobre el medio ambiente, refirió: 7) Apoyar un planteamiento preventivo con respecto a los desafíos ambientales, 8) Llevar a cabo iniciativas para fomentar una mayor responsabilidad ambiental, 9) Promover el desarrollo y la difusión de tecnologías respetuosas con el medio ambiente; finalmente, en relación con la lucha a la corrupción, indicó: 10) Trabajar contra la corrupción en todas sus formas, como la extorsión y el soborno.

Otra de las organizaciones no gubernamentales que ha abordado ya el tema de la RSE es la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), quien formuló en la Revisión del documento titulado *Líneas Directrices de la OCDE para empresas multinacionales*, ciertas encomiendas para las empresas multinacionales que se ubiquen en los Estados adherentes; enunciando así: "Contienen principios y normas no vinculantes para una conducta empresarial responsable dentro del contexto global, conformes con las leyes aplicables y las normas reconocidas internacionalmente" (OCDE, 2013, p. 3); en dicha publicación también se efectúa la aclaración de que, en países como Colombia y México, el término "normas" expuesto en la cita anterior, no se considerarán vinculantes, sino como meras recomendaciones. Por consiguiente y como ya se mencionó en párrafos anteriores, la responsabilidad social queda a criterio propio de las empresas si contribuyen o no.

No obstante, las entidades económicas no podrían hacer esta labor solas, o muchas ni siquiera tendrían el ánimo de optar por alternativas más eficaces en el uso de los recursos si no fuera por iniciativa gubernamental; es por ello que la responsabilidad social empresarial, es un balance de tres componentes: ambiente, sociedad y economía. Según Cajiga en el Centro Mexicano de Filantropía (s.f.), en cada uno de estos componentes existe el contexto interno y el externo; desde el punto de vista económico interno, la

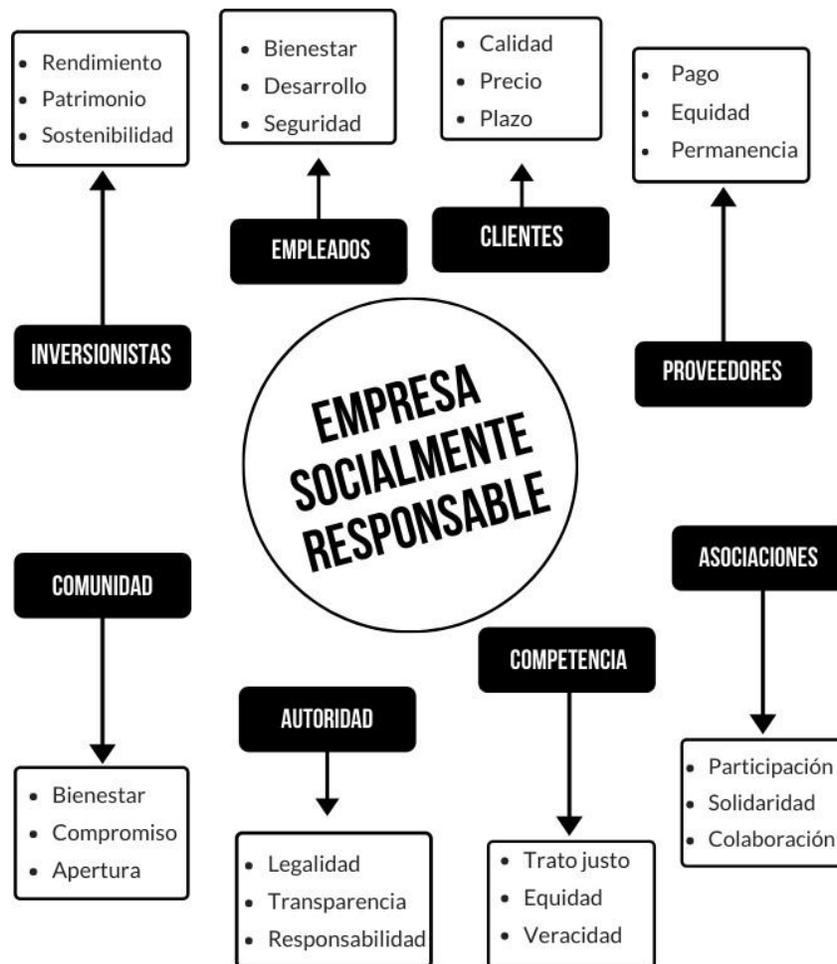
gente debe procurar sus grupos de interés, entre los que se encuentran socios, accionistas, inversionistas, empleados y demás, a quienes debe asegurarles que trabajará para conseguir los rendimientos y utilidades deseadas logrando así que sea sustentable; desde el contexto externo, se debe gestionar la "generación y distribución de bienes y servicios útiles y rentables para la comunidad, además de su aportación a la causa pública vía la contribución impositiva", además, debe observarse la participación activa de la empresa en la implementación de planes económicos de la comunidad y del país en donde residan (Cajiga, s.f.) Asimismo, la empresa debe participar activamente en la definición e implantación de los planes económicos de su región y su país.

Luego está la dimensión social, la cual requiere de la colaboración del recurso humano, promover comportamientos que favorezcan el mejoramiento de la calidad de vida de la población, así como la garantía de que se cumplirán los derechos humanos establecidos en los Tratados Internacionales vinculantes y en la Norma Suprema de cada Estado, en lo tocante a ofertas de trabajo más dignos, incentivando así el desarrollo del espíritu empresarial. Sin embargo, la responsabilidad con la sociedad va más allá de lo que pueda ofrecerle a su personal, pues la empresa, dentro de sus posibilidades, debe emprender acciones perdurables para alcanzar el bienestar colectivo, no sólo ejecutar hechos efímeros, como las donaciones, señala De Gastelumendi (1998).

Por último, pero no menos importante, se encuentra el componente ambiental, donde se requiere de la optimización de los procesos productivos, así como la mejora de los bienes y servicios que se entregan al consumidor, priorizando que sean elaborados con materias primas que sean amigables con el medio ambiente, ayudando así a reducir el impacto a la naturaleza. Lo anterior, desde el panorama interno de la empresa, pero desde el contexto externo, conlleva "la realización de acciones específicas para contribuir a la preservación y mejora de la herencia ecológica común para el bien de la humanidad actual y futura." (Cajiga, s.f.).

Una vez analizadas las tres extensiones que abarca la responsabilidad social empresarial, se procederá a exponer un conjunto de vertientes que ofrece Deloitte (2009) para que una entidad económica se considere socialmente responsable:

Figura 1. Vertientes de la Responsabilidad Social Empresarial



Fuente: Elaboración propia con información de Deloitte (2009).

1.2 Responsabilidad ambiental de las empresas

Según Lander (2019), la humanidad está enfrentando actualmente una crisis civilizatoria debido al crecimiento acelerado en un planeta limitado, la cual ha sido agravada por la globalización neoliberal a través de la mercantilización. Ciertamente, la globalización como interacción entre naciones ha tenido un impacto positivo y negativo de manera simultánea. Como uno de los factores negativos es posible señalar la liberalización comercial, la cual ha provocado que la sociedad quiera consumir más, verbigracia, que los habitantes de México deseen adquirir productos que fabrican y venden en China ya que al ser las redes sociales un medio de difusión y comunicación, es muy fácil que la publicidad de aquella región sea visualizada por gente de cualquier parte del mundo, lo que trae como consecuencia un abuso de consumo por parte de la sociedad. Así, la demanda del mercado es lo que genera la explotación de los recursos naturales en diversas partes del planeta para

obtener la materia prima necesaria para la producción implicando su traslado hasta la planta productiva. Ahora bien, durante el proceso productivo es probable que se haga uso de componentes tóxicos que contaminan el medio ambiente, un consumo excesivo de agua o que se utilice energía no renovable. Una vez teniendo el producto terminado y empaquetado, se distribuye hacia los clientes en autobuses, barcos, aviones, lo cual implica también contaminar. Mención aparte merece la publicidad, la cual no solo tiene como objetivo anunciar el producto o servicio, sino crear necesidades en el consumidor para que sus ventas aumenten, incrementando así su volumen de producción y, por ende, su impacto ambiental, siendo esto un ciclo que parece no tener fin. Empero, estos procesos no representan el único medio (aunque sí el más notorio) de contaminar pues después del uso del producto sigue su desecho, y en el mejor de los casos, su reciclaje.

Aunque aparentemente, las empresas han

estado trabajando arduamente alrededor del planeta para minimizar su impacto en el medio ambiente, el crecimiento implica una aceleración en el agotamiento de las materias primas y, consecuentemente, al no haber recursos que explotar, tampoco hay rendimientos para las empresas mercantiles. El problema no radica en que se utilicen estos recursos sino en el uso desmesurado de aquéllos, aspecto que las empresas muchas veces no se detienen a reflexionar. No obstante, lograr que un negocio se vuelva sostenible y se presente ante sus partes interesadas como una “empresa socialmente responsable” genera varios beneficios en la actualidad; uno de ellos, mencionan Trujillo y Bedoya (2006), es la ventaja competitiva que se adquiere:

Las ventajas competitivas de una empresa representan la capacidad que tiene la misma de realizar sus operaciones de manera más eficiente, lo que le permite obtener menores costos. Dichas ventajas pueden también estar relacionadas con una particular forma de realizar los procesos de la empresa, lo que permite crear mayor valor para sus clientes. Se debe entender que la generación de valor se puede percibir en el precio que están dispuestos a pagar los clientes y la preferencia que profesan los mismos por los productos de la empresa. Una ventaja competitiva es difícilmente imitable y tiende a perdurar en el tiempo. (Trujillo y Bedoya, 2006, p. 298).

Como se observa, las ventajas competitivas están dirigidas principalmente al cliente con el objetivo de que la empresa permanezca en el mercado; sin embargo, el llevar a cabo o no las prácticas socialmente responsables, y sobre todo su valoración y cuantificación, tienen un impacto muy importante en las empresas ya que se relacionan con su capacidad de obtener financiamiento.

II CONTABILIDAD AMBIENTAL

En este orden de ideas, es que la contabilidad resulta ser una herramienta idónea y necesaria para las empresas socialmente responsables. La contabilidad, entendida como la técnica utilizada para compilar los registros de las transacciones y otros eventos que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información

financiera que se incorpora en los estados financieros (NIF, 2023), proporciona a los usuarios generales un panorama respecto al estatus de la empresa.

Moreno (2014) define la contabilidad de la siguiente manera:

Es una técnica que produce sistemática y... [estructuradamente] información cuantitativa expresada en unidades monetarias, sobre los eventos económicos identificables y cuantificables que realiza una entidad a través de un proceso de captación de las operaciones que cronológicamente mida, clasifique, registre y resuma con claridad (Moreno, 2014, p. 12).

En complemento, el mismo autor menciona que dicha información es clasificada en “activo, pasivo, capital, ingresos, costos o gastos”, cuyos rubros se encuentran en los diferentes estados financieros que elabora una organización económica. Los datos y resultados que la entidad emite están dirigidos a los usuarios internos y externos de ésta; los primeros, menciona Moreno (2014, p. 14), pueden ser los accionistas, empleados y administradores, mientras que los segundos se identifican como posibles nuevos inversionistas, instituciones de crédito, prestamistas, proveedores, acreedores, clientela, órganos gubernamentales y público en general. La empresa tiene el compromiso de brindar la información a los usuarios para que, a partir de ello, puedan tomar decisiones específicas.

Por cuanto hace a la contabilidad ambiental, esta es percibida como “la generación, análisis y utilización de información financiera y no financiera destinada a integrar las políticas económica y ambiental de la empresa y construir una empresa sostenible” (Agencia Europea del Medio Ambiente, 1999), es una forma de registro de operaciones que toman en cuenta los aspectos medioambientales que debe perseguir la entidad económica. Vásquez (2014), en el documento del XIX Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática, cita a Stepien & Doktus (2002), quienes manifiestan que “Contabilidad Ambiental es aquella contabilidad relacionada con la protección y restitución del medio ambiente”, igualmente, la misma autora menciona que para Sojak (2003), la contabilidad ambiental se percibe “como una contabilidad convencional enriquecida en información de tipo ecológica, principalmente relacionada con los costos y beneficios resultantes de la protección hacia el medio ambiente”.

A la contabilidad ambiental también se le ha denominado contabilidad de gestión ambiental la que, para Gale y Stokoe (2001, p.134), "proporciona medios comprensivos para incorporar las consideraciones medioambientales en la toma de decisiones". Del mismo modo, Fernández (2004) aporta una definición de la contabilidad ambiental y menciona que: "puede definirse como la parte de la Contabilidad aplicada cuyo objeto son las relaciones entre una entidad y su medio ambiente".

Por su parte, Vásquez (2014), cita a The United States Environmental Protection Agency (1995), cuya institución clasifica a la Contabilidad Ambiental de tres maneras: 1) Contabilidad Nacional de Ingresos, considerado como un parámetro macroeconómico que se refleja en el Producto Interno Bruto (PIB), el cual permite a una nación determinar el consumo de recursos naturales, tanto renovables como no renovables; 2) Contabilidad Financiera, relacionado con la presentación de reportes financieros de entidades comerciales, tal como lo establece el U.S. Securities and Exchange Commission (SEC) y bajo la normativa financiera de US-GAAP; y 3) Contabilidad Administrativa, vinculada a la administración y control de costos, niveles de producción e inventarios de una entidad.

En adición, Oña (2016), cita a Geba, Fernández-Lorenzo & Sebastián (2008) y transcribe: "la contabilidad ambiental como la encargada de reconocer, registrar, presentar y evaluar los recursos naturales y el impacto que sobre el medio ambiente ejerce la actividad económica". La contabilidad ambiental está conexas a la economía en el sentido de que

(...) la mayoría de las decisiones de planificación y desarrollo se basan en consideraciones económicas. En nuestra sociedad y en la mayoría de los países del mundo, los problemas qué, cómo, dónde y cuánto producir, y la posterior forma de distribución o apropiación de lo producido, es determinado por el mercado. Pero este sistema no es perfecto, muy por el contrario, tiene notables imperfecciones, como el predominio de un amplio abanico de formas de competencia imperfecta, la carencia o incompletitud de la información, altos costos de transacción y especialmente, desde la problemática ambiental la existencia de bienes públicos, recursos comunes y externalidades. Estas fallas hacen que el sistema de mercado suministre información incorrecta del valor de los bienes y servicios (precio) y, particularmente en el caso del ambiente, no proporcione ninguna indicación de su valor, con las consecuencias de sobre explotación, degradación, destrucción y

contaminación conocidas (Ferrán y Balestri, 2001).

Los procesos productivos de las empresas requieren una supervisión y metodología de cuantificación minuciosa, por eso existen departamentos o áreas en las que se permite controlar segmento por segmento la fabricación o mantenimiento del producto dentro de la empresa, según la actividad económica que ésta practique. Aunque cada vez son más las empresas que ya están trabajando en medir el impacto ambiental, la mayoría aún no lo hace. Ferrán y Balestri (2001), mencionan que la contabilidad debe adaptarse dentro de los paradigmas fundamentales actuales: "a) el crecimiento económico debe satisfacer las necesidades de las presentes generaciones sin comprometer las posibilidades de satisfacción de necesidades de generaciones futuras, b) se debe dar con equidad social y c) no debe comprometer la calidad del ambiente."

Lo anterior nos remite al término de "desarrollo sostenible" declarado en el Informe Brundtland en 1987 y que hace referencia a la sostenibilidad débil, siendo esta la que permite que los acervos de recursos naturales se puedan agotar siempre y cuando éstas pérdidas se compensen por aumentos de otras formas de capital (Martínez, Armenta, Mapén, 2019). Es decir, el discurso del desarrollo sostenible según los organismos internacionales y gobiernos alrededor del mundo consideran que el desarrollo ambiental y el desarrollo económico pueden ir de la mano y los riesgos y oportunidades ambientales pueden cuantificarse.

En este sentido, aunque la contabilidad ambiental es una valiosa herramienta empresarial ya que no solo implica el reconocimiento, la medición y la revelación, sino también la rendición de cuentas sobre aspectos como las emisiones, la producción de desechos tóxicos, la contaminación del aire y del agua, el agotamiento de recursos naturales y las degradaciones ambientales causadas. Rodríguez (2011) señala que la rendición de cuentas está ligada a la responsabilidad, transparencia y buenas prácticas relacionadas con diversos tópicos empresariales, entre ellos, los impactos ambientales.

Es así que la práctica de la contabilidad ambiental en una empresa socialmente responsable le permitirá estar en posibilidades de brindar información y una adecuada rendición de cuentas respecto a los aspectos ambientales relacionados con su actividad empresarial entre las que se pueden enumerar: adquisición de maquinaria y equipo para uso de energías renovables; adquisición de materia prima de

proveedores socialmente responsables; adquisición de materia prima de consumo local en beneficio de los productores de la región; los costos relacionados con la prevención, mitigación y resarcimiento de daños ambientales; la provisión de riesgos ambientales, entre otros. Este tipo de información le permitirá tener más oportunidades de mantenerse y crecer en el mercado al proporcionar al público inversionista datos suficientes para tomar decisiones acertadas respecto a dónde dirigir sus recursos económicos, obtener ganancias y al mismo tiempo ser responsables con la sociedad y el medio ambiente.

II.1 Normativa y estándares ambientales internacionales y nacionales

II.1.1 Internacionales

La disciplina contable ha requerido un marco normativo para regular las operaciones efectuadas por las entidades económicas; fue en 1973 cuando el International Accounting Standards Committee (IASC) emite las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), mediante las cuales unificó los criterios para la emisión de la información, destinada a los usuarios externos e internos de las empresas. Sin embargo, éstas rigen hasta 2001, pues a partir de esa fecha, se sustituye al IASC por el IASB (International Accounting Standards Board), cuyo Consejo tuvo la función de elaborar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o International Financial Reporting Standards (por sus siglas en inglés), a las que se adhirieron las Normas Internacionales de Contabilidad.

Ya que la preocupación por la conservación ambiental es global, comenzaron a pronunciarse normas y estándares más rigurosos para las organizaciones económicas orillándolas a ser socialmente responsables, lo que también incluye que haya un mayor control sobre su administración financiera y operativa.

Las primeras pautas que surgieron en materia ecológica y medioambiental fueron por iniciativa de organizaciones internacionales; fue en 1979 cuando las Naciones Unidas consideraron la labor de armonizar la emisión de informes financieros por parte de las empresas, con el fin de que fuera comparable internacionalmente, por lo que en 1982, el Consejo Económico y Social de la ONU estableció el Grupo de Trabajo Intergubernamental de Expertos en Normas Internacionales de Contabilidad y Presentación de Informes (International Standards of Accounting and Reporting, ISAR), mismo que ha fungido como investigador y regulador de la Contabilidad Ambiental en el contexto internacional, pues ha efectuado diversos estudios cuyo objetivo es apoyar a las

entidades económicas, a los aparatos normativos y a las organizaciones con actividades de normalización en relación con el método que es considerado como el idóneo para añadirlo a los estados financieros y sus notas, como parte de la contabilidad de las transacciones, operaciones y eventos vinculados con el medio ambiente. (Herrerías y Sámano, 2014).

Tal método, debe prever cuestiones como son: costos ambientales, activos ambientales, pasivos ambientales, operaciones por capitalizar y estados financieros medioambientales, o sea, que las cuentas ambientales sean integradas y presentadas en la información financiera publicada por la empresa. (Vásquez, 2014)

En 1998, la Junta del ISAR publicó la Guía Contable-Financiera para el Reporte de Costos y Pasivos Ambientales o, en inglés, "Accounting and Financial Reporting for Environmental Costs and Liabilities" (Adams et al, 2002), con el propósito de informar y orientar a las empresas respecto a la implementación de la contabilidad ambiental, así como identificar las mejores prácticas que deben ser consideradas por los emisores de normas nacionales en el desarrollo de sus propias normativas, reglas y regulaciones contables (Adams et al, 2002).

Adicionalmente, en colaboración con el PNUMA (Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente), la Organización de las Naciones Unidas emitió en 1993 el Sistema de la Contabilidad Ambiental y Económica Integrada (SCAEI), mismo que se basa en un análisis macroeconómico de la contabilidad, se toman en cuenta los cambios que hay y la forma en la que influyen en la economía y en la contabilidad, comparando las cuentas nacionales de los países para homogeneizar los principios contables y económicos en cada país, esto a través del Sistema de Cuentas Nacionales, cuya publicación fue simultánea a la del SCAEI. Como el desarrollo sostenible tiene dimensiones económicas y ecológicas, es indispensable que, en las cuentas nacionales, además del consumo del capital producido, se refleje la utilización de los activos naturales. (ONU, s.f)

En el caso de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el IASC, las cuales incluyen, también, a las Normas Internacionales de Contabilidad, no se aborda tal cual el tema de pasivos o activos ambientales, pero esto puede deducirse a través de las NIC que regulan actividades económicas específicas, como lo es la NIC 41, que provee el tratamiento contable aplicable en aquellas entidades económicas cuyo giro sea o esté relacionado

con la Agricultura. Del mismo modo, se tiene la NIC 37 *Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*, en donde se señala que la entidad podrá incluir en sus pasivos ciertas provisiones cuando haya incertidumbre respecto al monto o la cuantía neta que deba egresar. Además, menciona que los pasivos y activos contingentes son aquellos beneficios u obligaciones posibles, respectivamente, que surgen a raíz de un evento pasado y cuya existencia versa sobre la duda de eventos futuros; en este tenor, la obligación presente se determina sobre la responsabilidad que tenga la organización y los recursos económicos de los que tenga que desprenderse. (IASC Foundation, 2020).

Como puede observarse, en esta última norma se habla de activos o pasivos que pueden ser incluidos en las notas de los estados financieros de la entidad, sin embargo, no en todos los casos es probable que se encuentren presentes, puesto que la expectativa es que sólo se emplearán, en el caso del medio ambiente, cuando haya situaciones que la empresa no tenía previstas o al menos no de la magnitud que resultaren ser. En suma, la NIC 16 *Propiedades, planta y equipo*, enuncia que es necesario reconocer aquellos activos que hayasido adquiridos por cuestiones del medio ambiente.

Ahora bien, respecto a las Normas Internacionales de Información Financiera se tiene la NIIF 6, que atiende las actividades relacionadas con la exploración y evaluación de minerales, mismas que deben ser reconocidas por la entidad y que puede incluir, por una parte, los activos para exploración y evaluación y, por otra parte, desembolsos relacionados con la exploración y evaluación. La NIIF 6 expresa que, aparte de los minerales, puede comprenderse también al gas natural, petróleo y recursos naturales no renovables. Por último, se añaden algunos ejemplos de los desembolsos que pueden generarse por esta actividad, como son: adquisición de derechos de exploración; estudios topográficos, geológicos, geoquímicos y geofísicos; perforaciones exploratorias, excavaciones de zanjas y trincheras, tomas de muestras y actividades relacionadas con la evaluación de la factibilidad técnica y laviabilidad comercial de la extracción de un recurso mineral. (IASC Foundation, 2020).

En el año 2021, la IFRS creó el Consejo Internacional de Normas de Sostenibilidad (ISSB) con el objetivo de homogeneizar la información de sostenibilidad de las empresas listadas en alguna bolsa de valores alrededor del mundo. Fue así que en 2023 se emitieron las dos primeras normas:

a. NIIF S1, Requerimientos Generales de

Revelación de Información Financiera
Relacionada con Sostenibilidad

b. NIIF S2, Revelaciones relacionadas con
el Clima

Ambas normas establecen la necesidad de revelar la información relacionada con riesgos y oportunidades referentes a las prácticas de sostenibilidad que realiza la empresa, misma que pueda ser útil a los usuarios primarios, siendo éstos los inversionistas y acreedores, para tomar decisiones de inversión y financiamiento. Cabe mencionar que estas normas entraron en vigor el 1 de enero de 2024 y se tienen grandes expectativas en su aplicación y en sus implicaciones.

II.1.2 Nacional

México se sumó a los preceptos contables internacionales con la finalidad de homologar los sistemas de información contable y financiera, por lo que, en el año de 2004 se deja sin efectos a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, entrando en vigor en 2006 las Normas de Información Financiera (NIF), publicadas por el Consejo Mexicano para la Investigación y el Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF); consiguientemente, las NIF también incorporan en la NIF C-9 lo concerniente a las provisiones, contingencias y compromisos, así como otorga una interpretación de las obligaciones presentes y eventos pasados, delimitando el grado de factibilidad de los eventos en remoto, cuando hay mayores evidencias de que la obligación no exista y, por tanto, no habrá necesidad de revelar ningún pasivo correspondiente; posible, cuando no haya evidencia razonable de que la entidad deba cumplir con la obligación presente, teniendo que reconocer un pasivo contingente en lugar de una provisión; y probable, cuando haya mayor certeza (certeza razonable) de que la obligación presente surja, en cuyo caso deberá reconocer una provisión en lugar de un pasivo contingente. Como certeza razonable se considerará la probable disminución de recursos económicos para cumplir con la obligación presente; igualmente, se tomará en cuenta el hecho de que provenga de un evento pasado. Respecto a su lazo con el medio ambiente, éste surge cuando nacen obligaciones ambientales.

Ejemplos de tales obligaciones son las originadas por, multas por daños al medio ambiente o por costos de reparación de éste requeridos por la ley, puesto que, tanto en uno como en otro caso, para hacer frente a los compromisos correspondientes, la entidad requerirá de la salida de recursos económicos, con independencia de las actuaciones

futuras que ésta lleve a cabo para prevenir daños. (Hernández, s.f.). Asimismo, se tiene la NIF E-1 *Actividades Agropecuarias*, en la que se establece el tratamiento contable para los activos biológicos, productos agropecuarios y productos de un proceso posterior a la cosecha.

En concordancia con la emisión de las Normas Internacionales de Sostenibilidad NIIF S1 y NIIF S2, en el año 2023 el CINIF emitió para su auscultación las "Normas generales para la revelación de información de sostenibilidad", mismas que se mencionan a continuación:

NIS 1: Establece que la información de sostenibilidad se relaciona con las interacciones entre una entidad y sus partes interesadas, la sociedad, la economía y el medio ambiente, a lo largo de la cadena de valor. Clasifica la información en:

- a. Información de impacto hacia su entorno ambiental y social, conformada por métricas o indicadores de impacto y las descripciones de las prácticas de sostenibilidad de la empresa.
- b. Información financiera relacionada con riesgos y oportunidades en materia de sostenibilidad enfocada a la gobernanza, la estrategia de sostenibilidad, la administración de riesgos y las métricas de desempeño y objetivos de la empresa.

NIS 2: Revelación de los Indicadores Básicos de Sostenibilidad (IBSO), mismo que incluyen información fundamental para que la entidad conozca su estatus de sostenibilidad e identifique y mida riesgos relacionados.

Cabe hacer mención que las NIS señaladas entrarán en vigor el 1 de enero de 2025, y se tiene planeado que a partir del 2024 sean emitidas las NIS particulares.

Otra de las ramas de la contaduría que ha evolucionado en materia medioambiental es, justamente, la Auditoría Ambiental, labor que se le ha encomendado al Programa Nacional de Auditoría Ambiental (PNA), a través del cual el equipo de trabajo encargado debe cerciorarse de que los preceptos legales medioambientales están siendo aplicados en la empresa, así como los planes puestos en práctica por la misma para contrarrestar la contaminación y el riesgo ambiental. No obstante, las auditorías ambientales son voluntarias, por lo que no puede forzarse a una entidad económica a que la implementación de políticas ambientales esté supeditada al resultado de una auditoría; el objetivo

principal de una auditoría ambiental es: "conocer y examinar la situación que guarda la empresa, identificar áreas de oportunidad para hacer ajustes y correcciones en donde existan condiciones que dañen o puedan afectar el ambiente, promoviendo la mejora del desempeño ambiental de la instalación" (PROFEPA, 2010); cuando una empresa cumple con todos los parámetros señalados, la Procuraduría Federal de Protección al Ambiente otorga un certificado ambiental.

CONCLUSIONES

Históricamente, la disciplina contable ha sido considerada como poco flexible, destinada a registrar transacciones de las entidades económicas, generar información financiera que permita tomar decisiones para generar utilidades, y para cumplir con obligaciones tributarias. Sin embargo, en las últimas décadas el capitalismo y la globalización han tenido consecuencias ambientales, sociales y económicas que han transformado las necesidades de información y que han dado un nuevo significado a la mencionada disciplina.

Al día de hoy se identifican áreas de oportunidad en la aplicación de la contabilidad ambiental en México y se reconoce que se han hecho esfuerzos en la adaptación de la normativa contable mexicana respecto a la cuantificación de algunos eventos medioambientales. Con la publicación de las NIIF de Sostenibilidad S1 y S2 se ha dado un gran avance normativo a nivel internacional que servirá de guía para que los países se apeguen a esta normativa y desarrollen la propia -tal es el caso de México con el inicio de auscultación de las Normas NIS 1 y NIS 2- logrando así la regulación obligatoria de su valuación, revelación y presentación en estados financieros, toda vez que el incluir el aspecto medioambiental como parte de sus reportes y como parte de la filosofía de una entidad económica, será beneficioso en el sentido de que tendrá la capacidad de reducir costos, modificando o sustituyendo algunas etapas del proceso por otras menos agresivas con el entorno. También dará certeza de las buenas prácticas sustentables a sus stakeholders, logrando así una ventaja competitiva y asegurando su permanencia en el mercado. Una empresa socialmente responsable que sitúa como una de sus prioridades al medio ambiente logra captar más la atención de su mercado y así fidelizarlo, porque la gente está reflexionando más a menudo respecto al desarrollo sostenible. La contabilidad ambiental será útil para evitar simulaciones de buenas prácticas de sostenibilidad al mostrar formalmente los resultados como parte de sus reportes periódicos.

Finalmente, cabe hacer mención que la profesión contable es muy amplia y prácticamente todas sus áreas han presentado actualizaciones: la fiscal, la auditoría, y las finanzas, principalmente porque buscan tener un enfoque medioambiental, aspecto primordial para lograr que una empresa alcance la sostenibilidad. Un ejemplo de normatividad fiscal ambiental lo es la Ley del Impuesto sobre Producción y Servicios que busca desincentivar el uso de combustibles fósiles al tasarlos. En el caso de la Auditoría, la normativa más importante son las Normas Internacionales de Auditoría emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), las cuales establecen los estándares y parámetros que deben aplicarse para todo tipo de

auditorías en las organizaciones económicas. El área financiera es, quizá, la más amplia de todas y la que más actualizaciones ha presentado, tanto en el área contable como en el área bursátil, teniendo ya en marcha fondos de inversión sostenibles, bonos verdes y sociales, capital de riesgo social, préstamos verdes, sistema de clasificación de finanzas sostenibles, índices sustentables, entre otros.

Sin duda, el desarrollo de la profesión contable y sus herramientas ambientales forman parte fundamental del cambio que ya están realizando las empresas – micros, pequeñas, medianas y grandes - en beneficio de la sustentabilidad y la preservación del planeta.

REFERENCIAS

- Adams, R., Coulson, A., Mueller, K., Sturm, A. & Bartel, C. (2002). *Accounting and Financial Reporting for Environmental Costs and Liabilities*. United Nations Conference on Trade and Development/ Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting Reporting. <https://unctad.org>.
- Agencia Europea del Medio Ambiente (1999). Contabilidad ambiental: medición, evaluación y comunicación de la actuación ambiental de la empresa. Fundació Fòrum Ambiental. <http://forumambiental.org>.
- Aguilera C.A. & Puerto, B. D. (2009). Crecimiento empresarial basado en la responsabilidad social. Pensamiento y gestión. (32). pp. 1-26. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=64623932002>.
- Bravo, V. F. (2006). Teoría Aristotélica de la Responsabilidad. Estudios de Filosofía. (34). pp.109-132. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=379846139007>.
- Cajiga, C. J. (s.f.). El concepto de responsabilidad social empresarial. Centro Mexicano de Filantropía. <https://www.cemefi.org>.
- Caravedo, B., De Gastelumendi, G., Parodi, B. & Portocarrero, F. (2004). La nueva empresa: introducción a la responsabilidad social empresarial. Thémis. Pontificia Universidad Católica de Perú. (48). pp. 243-250.
- Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera. (2023). Normas de Información Financiera. Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera.
- Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera y de Sostenibilidad. (2023). Proyecto para auscultación: Normas Generales para la Revelación de Información de Sostenibilidad. CINIF.
- Deloitte. (2009). La Responsabilidad Social y el Gobierno Corporativo. Deloitte. <https://www2.deloitte.com>.
- Fernández C.C. (2004). El marco conceptual de la contabilidad ambiental. Una propuesta para el debate. Contabilidad y Auditoría. (19). pp. 29-38. <https://ojs.econ.uba.ar>.
- Ferrán, A. M. & Balestri, L.A. (2001). Evaluación económica de impactos ambientales. Bases teóricas y técnicas de valoración más utilizadas. Ciencia Veterinaria. Universidad Nacional de la Pampa. 3(1). <https://cerac.unlpam.edu.ar/index.php/veterinaria/article/view/1997/1953>.
- Gale, R. & Stokoe, P. (2001). Environmental Cost Accounting and Business Strategy.
- Hernández, P. J. (s.f.). Norma de Información Financiera C-9 “Provisiones, contingencias y compromisos”. Impuestos.info. <https://impuestos.info>.
- Herrerías, A. E. & Sámano, C.A. (2014). *Medioambiente: Contabilidad y Auditoría, herramientas para el control de la gestión ambiental*. Universidad Nacional Autónoma de México. <http://congreso.investiga.fca.unam.mx>.
- International Accounting Standards Committee Foundation. (2020). *Normas Internacionales de Información*

Financiera-NIF. Ministerio de Economía y Finanzas de Perú.

- International Sustainability Standards Board (ISSB). (2023). General Requirements for Disclosure of Sustainability-related financial information. IFRS Foundation.
- Lander, E. (2019). Crisis civilizatoria. Experiencias de los gobiernos progresistas y debates en la izquierda latinoamericana. Bielefeld University Press.
- Moreno, F. J. (2014). Contabilidad básica. Patria. <https://www.academia.edu>.
- Mori, S. M. del P. (2009). Responsabilidad social. Una mirada desde la psicología comunitaria. *Liberabit*. 15(2). pp. 163-170. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=68611924010>.
- Oña, S. B. (2016). Contabilidad de costos ambientales. *Publicando*. 3(7). pp. 135-147. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5833484>.
- Organización de las Naciones Unidas. (s.f.). *Pacto Mundial*. Naciones Unidas. <https://www.pactomundial.org.mx>.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2013). Líneas Directrices de la OCDE para Empresas Multinacionales. OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202436-es>.
- Real Academia Española. (2001). Responsabilidad. Diccionario de la Lengua Española. <https://www.rae.es/drae2001/responsabilidad>.
- Rodríguez, M.C. (2011) Revisando el concepto de accountability. Argentina: 17 encuentro nacional de investigadores universitario del área contable. <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2016/03/Revisitando-el-concepto-de-Accountability.julio-2011.pdf>
- Schwalb, M. M. (2004). Beneficios de la responsabilidad social empresarial y las inversiones socialmente responsables. Perú: Universidad del Pacífico, Centro de Investigación.
- Solís, G. J. (2008). Responsabilidad social empresarial: un enfoque alternativo. *Análisis Económico*. 23(53). pp. 383-397. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=41311449011>.
- Sulmont. (2000). La modernización empresarial en el Perú. Universidad del Pacífico.
- Trujillo, M. A. & Bedoya, V.R. (2006). Responsabilidad ambiental como estrategia para la perdurabilidad empresarial. *Universidad y Empresa*. 5(10). pp. 291-308. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=187217412013>.
- Vásquez, Q. N. (2014). Desarrollo de la Contabilidad Ambiental en México: Normatividad, Organismos Reguladores e Indicadores. Universidad Nacional Autónoma de México. <http://congreso.investiga.fca.unam.mx>.