

## La Contabilidad Ambiental en Cuba, perspectivas y desafíos.

### Environmental Accounting in Cuba, perspectives and challenges.

**Autor:** Lic. Happy Salas Fuentes

**Organismo:** Facultad de Economía, Universidad de Guantánamo, Cuba

**Email:** [happy@fce.cug.co.cu](mailto:happy@fce.cug.co.cu)

#### Resumen.

La problemática ambiental implica desafíos importantes para la profesión contable, como la necesidad de proponer soluciones de orden informativo, de medición, reconocimiento y valoración, lo cual supone transformaciones que resuelvan los problemas concretos, con un tratamiento especial que permita que esta disciplina social se involucre en la conjugación del bien común con el equilibrio natural. Esta necesidad constituye en la actualidad un reto a lograr en Cuba, ya que la contabilidad ambiental constituye un área en la que aún existen limitaciones que imposibilitan el avance y perfeccionamiento de su sistema. En función de esto el objetivo que se persigue es demostrar los principales elementos que representan desafíos y perspectivas de la contabilidad ambiental en Cuba.

**Palabras Clave:** Contabilidad ambiental, dimensión ambiental, desafíos, perspectivas.

#### Abstract.

The environmental issue involves major challenges for the accounting profession, as the need to propose solutions for information, measurement, recognition and assessment, which involves changes to solve specific problems, with a special treatment that allows this social discipline to get involved in the conjugation of the common good with the natural balance. This need constitutes today a challenge to achieve in Cuba, since environmental accounting is an area where there are still limitations that prevent the advancement and improvement of its system. On this basis, the objective is to demonstrate the main elements that represent the challenges and perspectives for environmental accounting in Cuba.

**Keywords:** Environmental accounting, environmental dimension, challenges, perspectives.

## Introducción.

La actividad económica ha estado ligada desde siempre con el entorno natural y social en el que se desarrolla, ya que no se concibe actividad alguna que no interactúe con algún elemento del medio en el que se desenvuelve. En consecuencia, el medio ambiente constituye un sistema complejo y dinámico de interrelaciones ecológicas, socioeconómicas y culturales, que evoluciona a través del proceso histórico de la sociedad. Lo cual indica que el medio ambiente debe ser tratado a través de tres subsistemas: natural, humano y construido, que actúan en estrecho vínculo, como un macrosistema. (Definición expuesta en la Estrategia Nacional de Educación Ambiental Cuba)

Estos elementos confirman la existencia de una ineludible interdependencia entre la actividad económica (sociedad) y el entorno físico (naturaleza), descartando la concepción de entender la naturaleza como puro objeto, sino con influencia transformadora en la actividad económica. En este binomio desempeña un papel preponderante el trabajo, mediante el cual el hombre explota las potencialidades de los recursos naturales.

Esta relación de interdependencia se ha mantenido dentro de unos límites de equilibrio hasta épocas muy recientes, pero ante la ausencia de una auténtica conciencia ambiental, no ha sido hasta bien entrado el siglo XX cuando la economía ha empezado a preocuparse por el impacto que ejerce la actividad económica en el medio ambiente.

Los actuales patrones de producción, distribución y consumo imperantes, amparados por los modelos económicos inciden en la degradación del medio ambiente, poniéndose en peligro el futuro de la especie humana. El uso irracional de los recursos naturales, ha disminuido las potencialidades económicas del medio ambiente donde el hombre ha de encontrar los sustentos materiales y espirituales para su supervivencia; por esta razón se declara una crisis medioambiental. (Magadán y Rivas, 2000)

En la actualidad la empresa cubana no ha estado ajena a la corriente internacional, ha intensificado sus esfuerzos por estrechar sus lazos con el medio ambiente, ha empezado a considerar el factor medioambiental como un elemento más de competitividad en la actividad empresarial y es indudable que se están modificando los esquemas actuales para explorar y explotar las ventajas potenciales del medio ambiente como respuesta lógica a las exigencias por incrementar su eficiencia económica.

Por consiguiente, la contabilidad como medio de información y control de la actividad empresarial y con el propósito de fortalecer la gestión ambiental requiere de adecuados instrumentos teóricos y prácticos, así como de capacidades técnicas y profesionales para resolver las necesidades que el ambiente impone; haciéndose necesaria la integración de la dimensión ambiental en los sistemas de información financieros, como instrumento para perfeccionar el proceso de planificación y toma de decisiones empresarial. (Estrategia Ambiental Nacional, Cuba 1997)

En función de lo anteriormente expuesto el objetivo que se persigue es demostrar la importancia, los desafíos y perspectivas que presenta la contabilidad ambiental en Cuba.

**Desarrollo.**

Las crecientes preocupaciones de orden ambiental de diversos organismos e instituciones, regionales, nacionales e internacionales, dándole por demás, preponderancia a la combinación de intereses económicos, sociales, culturales y políticos, ha involucrado a la contabilidad junto con otras disciplinas a la búsqueda de respuestas a los múltiples problemas que el debate ambiental plantea en los actuales momentos.

El análisis de la contabilidad y su relación con la naturaleza y del papel que ha desempeñado y puede desempeñar en la problemática ambiental, necesita de una visión de la contabilidad que permita abordar los elementos característicos de ella. Es común en los manuales, en las normas o en los libros de texto, la consideración de la contabilidad como una técnica neutral, homogénea y en muchos casos estática, es decir, como una práctica establecida y dada (Chua, 1986).

Sin embargo, si se quiere iniciar un proceso de construcción y reflexión acerca del papel de la contabilidad en general y de la contabilidad ambiental en particular, es necesario reconocer que ella, como todo conocimiento y toda práctica social, está inmiscuida en el devenir del contexto espacio-temporal en el que se halle inscrita (Hopwood, 1987; Ariza, 1990 y 2007). Por esta razón se hace una práctica históricamente determinada y determinante, así como dinámica, cambiante y por lo tanto diversa, en cuanto en ella inciden factores culturales, económicos, políticos y ambientales (Archel, 2007).

Para fundamentar con mayor exactitud la relación de la contabilidad y el medio ambiente es necesario partir de su recorrido histórico, tomando en consideración los períodos más notorios. En otras palabras, reconocer que la contabilidad ambiental tiene diversas perspectivas que no nacen y mueren en un periodo específico, tal y como lo señalarán Kuhn (paradigmas) o Lakatos (programas de investigación). Por el contrario, estas perspectivas de la contabilidad ambiental han surgido mucho antes, sólo que durante un período específico de tiempo tuvieron mayor prevalencia que las demás. Al respecto, Larrinaga y Mathews (1997) consideran que la contabilidad ambiental tiene cuatro periodos característicos.

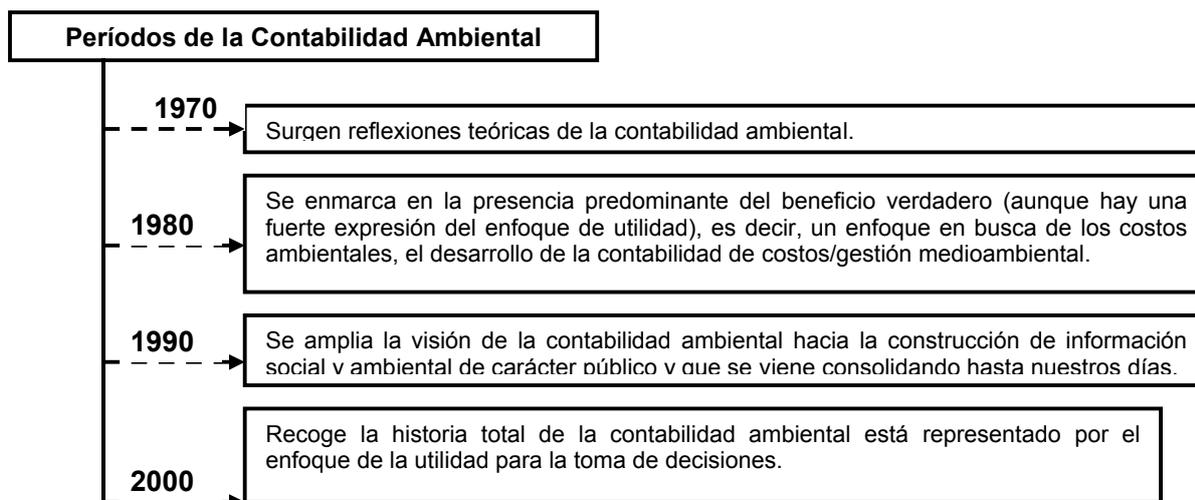


Gráfico 1.- Períodos de la contabilidad ambiental  
 Fuente: Elaboración propia a partir de Fabián Leonardo Quinche Martín.

Por consiguiente la contabilidad ambiental surge en la década de los setenta, cuando en el año 1972 en el informe Meadows a las Naciones Unidas planteó el problema de los límites al crecimiento. Esto dio inicio a toda una serie de medidas de carácter político y económico, en niveles macro y micro, tendientes al reconocimiento y la superación de esos límites. Es en esta década donde aparecen las primeras reflexiones acerca del papel que la contabilidad puede desempeñar en la problemática ambiental.

Aunque en la actualidad existe una fuerte relación con formas empíricas de control de la polución, hay un especial énfasis en este período por construir una nueva forma de contabilidad. La contabilidad ambiental nace ligada a la contabilidad social, pero, según Mathews (1997) ya hay pretensión de independencia del campo específico de la contabilidad ambiental. (Mathews, 1997; Gray, 2005, Gray *et al.*, 1995; Lehman, 1999)

En el texto de Ullman de 1976 titulado *The corporate environmental accounting system: a management tool for fighting environmental degradation* (El sistema de contabilidad ambiental empresarial: una herramienta de gestión para la lucha contra la degradación ambiental), en donde se ofrece un modelo contable no-monetario, de unidades “equivalentes” y físicas para la medición de los impactos ambientales de la producción, sin embargo no hay una inclusión de las externalidades o de los costos en los que terceros deben incurrir por tal producción (Mathews, 1997).

Para muchos al principio les costó creer el grado de relación que puede llegar a existir entre el **medio ambiente y la contabilidad**, ya que las entienden como disciplinas tan lejanas y disímiles entre sí. La unión de ambas se ha visto plasmada en virtud de la problemática medioambiental presentada en las empresas actualmente, lo que demuestra la fuerte influencia que ejerce el medio ambiente en la actividad económica. (Martínez Conesa, Isabel 2000)

La búsqueda de soluciones a esta situación exige a las empresas el perfecto conocimiento del problema, **conocerlo** implica explicar el impacto de hoy sobre el futuro, y **explicar** es un concepto que considera conocer, identificar, denominar, mensurar, divulgar, reportar y comunicar. Es entonces aquí donde empieza a relacionarse el medio ambiente con la contabilidad, ya que la ciencia del proceso contable capta, registra, reporta e informa, en correspondencia con su objetivo que es medir aquellos hechos económicos que afecten a la entidad para brindar información relevante, fidedigna, confiable, oportuna, comprensible, objetiva e íntegra.

Una visión mucho más amplia de esta relación se pone de manifiesto en el momento en que la contabilidad pasó a ser imprescindible al querer enfrentar el problema ambiental, pues a través de la misma las empresas pueden hacer frente a las dificultades de conservación del medio ambiente, ya que cuentan con procedimientos y técnicas de administración y gestión, que están directamente relacionados con las funciones de esta ciencia (en lo que respecta especialmente a la divulgación de técnicas contables de las medidas de protección ambiental y de los daños potenciales ocurridos).

La incorporación de la contabilidad a las materias ambientales viene a llenar una necesidad referida a la forma de cuantificar, registrar e informar los daños causados al medio ambiente y las acciones **preventivas o correctivas** necesarias para evitarlos (medidas de protección ambiental). Lo cual enmarca aún más la nueva **responsabilidad social** que se le asigna a la contabilidad como ciencia social, lo que supone una adecuación de los contenidos que en la información contable y financiera, ha de suministrar la unidad económica (empresa), debiendo estar entre ellos la dimensión medioambiental.

Esta posición impone que se deba asumir un respeto hacia el medio ambiente en las operaciones económicas, pues cada vez son más los sectores de la sociedad que conceden importancia a los problemas medioambientales y esta evolución implica que los usuarios de la información contable, como parte importante del entorno donde se desarrolla la actividad económica, impulsan los cambios a efectuar en la presentación de dicha información. Sin dudas, en este momento un sistema de información financiero de estas características en nuestra realidad constituye un objetivo a lograr, pues no se cuenta en nuestros días con ningún mecanismo generalizado que permita medir cuantitativamente las variables que intervienen en el mismo.

#### **Limitaciones de la contabilidad tradicional para reconocer la dimensión ambiental.**

Un problema importante de la contabilidad tradicional en Cuba es que muchos de los hechos económicos que registra, lo hace basados en contratos explícitos, en términos de derechos, obligaciones o beneficio, entre partes conocidas como son los clientes, proveedores, acreedores y deudores. Es decir, la contabilidad presenta limitaciones **técnicas y estratégicas** para reconocer la dimensión ambiental, aunque hay que partir de la noción de que la función de la contabilidad no es la de tomar decisiones, sino la de generar información para sustentar las mismas.

- **Limitaciones técnicas**, relacionadas con el problema que supone la evaluación de los costos y beneficios ambientales, pues en los marcos conceptuales de los sistemas de información financieros aún son limitados los elementos que permitan el registro oportuno, identificación y presentación de estos hechos.

- **Limitaciones estratégicas**, relacionadas con la exteriorización de la información pues no existe un conjunto de indicadores que integre la dimensión ambiental de manera que posibilite el fortalecimiento del proceso de toma de decisiones en la gestión ambiental empresarial.

No obstante los cambios que se están produciendo en la sociedad cubana en el orden económico y social van abriendo paso a la idea de asumir el concepto de sostenibilidad en todos los aspectos de la vida, lo que requiere afrontar cambios en la definición de la contabilidad tradicional, ya que la misma debe adoptar nuevos enfoques que permitan incluir los siguientes elementos de manera perspectiva.

- **Una nueva definición espacial:** el principio de entidad establece los límites espaciales de lo que ha de ser contabilizado, aquello que afecte directamente al patrimonio o a los

resultados de la empresa, dejando al margen los efectos externos. Es por ello que hay que traspasar el límite impuesto por la interpretación patrimonialista del objeto de estudio contable y ampliarlo hacia la realidad socioeconómica actual, enmarcado en el espacio local.

- **Una nueva definición temporal:** ya que la cuestión medioambiental requiere analizar los efectos de las actividades en el largo plazo, mientras que la visión del modelo contable actual es a corto plazo. Así tenemos determinados problemas medioambientales que sí pueden ser afrontados por el modelo convencional como son los cánones, tributos ecológicos, multas y sanciones, auditorías, estudios de viabilidad e impacto ambiental, etc. pero la asunción del modelo de sostenibilidad requiere una revisión de principios como el de ejercicio económico, uniformidad, imagen fiel, prudencia o precio de adquisición.

- **Una necesidad de reformular las valoraciones contables:** los criterios de valoración están enfocados hacia la obtención de cifras monetarias que expliquen los costos y los beneficios del período, no facilitan una auténtica contabilidad medioambiental. La ausencia de mercado para la fijación de un precio de los recursos naturales y la imposibilidad de establecerlo hace que el precio de adquisición no sea aplicable a estos temas. De ahí la necesidad de abordar otro tipo de indicadores cuantitativos no monetarios y cualitativos que contribuyan a la formación de juicios y a la toma de decisiones compatibles con el crecimiento. (Gabás, Bellostas y Grueso, 2000)

Estos elementos inciden de forma directa en la aparición en la ciencia contable de nuevas áreas que se encarguen del estudio de las relaciones entre la actividad económica y el medio ambiente, como es el caso de la contabilidad ambiental.

En este sentido, la contabilidad ambiental es la encargada de contabilizar, indicar y valorar los recursos naturales y el impacto que ejerce sobre el medio ambiente la actividad económica, la cual se encargaría de realizar la descripción sistemática de las interacciones entre el medio ambiente y la economía en un marco contable. La misma tiene como **objetivos** registrar, medir, controlar, informar y determinar los costos de todos los recursos de capital natural comprometidos en el proceso productivo.

### **Clasificación de contabilidad ambiental, enfoques y usuarios a los que están dirigidas las informaciones.**

El término contabilidad ambiental puede tener varios significados, dependiendo al campo contable que se relacione, el término referido puede asociarse a tres contextos contables:

- **Contabilidad Nacional o Social Medioambiental:** constituye una medida macroeconómica., el término contabilidad medioambiental en esta área se refiere a la Economía Nacional, la cual se encargará de realizar la descripción sistemática de las interacciones entre el medio ambiente y la economía en un marco contable, a través de un sistema de indicadores que reflejen el agotamiento y degradación de los stocks de recursos naturales y los flujos de bienes y servicios más allá del Sistema de Contabilidad Nacional tradicional, cuyos indicadores agregados excluyen los cambios cuantitativos (unidades

monetarias) y cualitativos (unidades físicas) del medio ambiente y sus recursos, es conocida además como "Contabilidad de Recursos Naturales".

- **Contabilidad Financiera Medioambiental o Patrimonial:** es la encargada de registrar, estimar e informar a través de los estados financieros contables básicos sobre las responsabilidades ambientales vinculadas con los bienes, derechos y obligaciones relacionadas con la protección medioambiental, así como los gastos e ingresos derivados de la gestión ambiental.

- **Contabilidad Gerencial o de Gestión Medioambiental:** es el proceso de identificación, recolección y análisis de información, principalmente para propósitos internos, está dirigida a la administración de los costos, en especial para tenerlos en cuenta en la toma de decisiones administrativas.

Para una mayor comprensión a continuación se ofrecen los tipos de contabilidad ambiental, sus enfoques y los usuarios a los que están dirigidas las informaciones.

<b>Tipos de contabilidad ambiental</b>	<b>Enfoque</b>	<b>Usuarios</b>
Contabilidad Nacional o Social	Macroeconómico, economía nacional	Externo
Contabilidad Financiera o Patrimonial	Macroeconómico, las empresas	Externo
Contabilidad Gerencial o de Gestión	Las empresas, departamentos etc.	Interno

Fuente: elaboración propia

Considerando estos elementos los sistemas contables que conforman la contabilidad ambiental en sus distintos contextos o áreas, pueden ser capaces de presentar información medioambiental de forma adecuada y en tiempo oportuno, sobre datos relevantes derivados de acciones o hechos que hayan afectado, afecten o puedan afectar en un futuro al medio ambiente.

A pesar de los logros y avances que Cuba ha obtenido en materia de medio ambiente aún la contabilidad ambiental tiene que enfrentar un conjunto de desafíos para perfeccionar la gestión de los procesos contables, tales como:

- Mejorar el nivel de comunicación.
- Perfeccionar los procedimientos de registro y gestión contable.
- Mejorar la contribución contable a las prácticas de administración del asunto ambiental en la empresa.

### **Conclusiones.**

La comunidad científica a nivel mundial está ocupada en la búsqueda de soluciones a los problemas medioambientales, dando una elevada relevancia a sus vínculos con los aspectos económicos como vía fundamental para lograr la sostenibilidad. En Cuba la contabilidad ambiental debe ser vista como el instrumento que garantiza los niveles de información y control necesarios para resolver las necesidades que el ambiente impone y

satisfacer la creciente demanda de información medioambiental de los diferentes usuarios. En la actualidad a pesar de los avances alcanzados se deben continuar perfeccionando los instrumentos teóricos y prácticos que sustentan los procesos contables, lo cual permitirá el avance en esta rama del saber.

### **Bibliografía.**

Desarrollo Sostenible ¿ecológico, económico y social? Recuperado de <http://www.redesma.org>

Estrategia Ambiental Nacional 1997.

Estrategia Nacional de Educación Ambiental.

Ley 81 del Medio Ambiente (1997), Art. 57.

Bonilla Priego, M<sup>a</sup> Jesús – Molero López, Juan José – Sevillano Martín, Francisco. Javier. (1999). "Introducción de los factores medioambientales en el PGC". Ed. ASEPU. Madrid.

C. Larrinaga, J. Moneva, F, Llena, F, Carrasco y C Correa. (2002). Regulación contable de la información medioambiental. Normativa española e internacional. AECA.

CITMA 2002. Política y gestión ambiental cubana 1992-2002. Cuba: hacia un desarrollo económico y social sostenible. La Habana, CIGEA.

CITMA 2002. III Encuentro de Medio ambiente y Empresas. Gestión ambiental empresarial 2001-2002 (resumen ejecutivo). La Habana, 26 de septiembre, 2002.

Decreto Ley 118: Estructura, organización y funcionamiento del Sistema Nacional para la Protección del Medio Ambiente, y su Órgano Rector (1990).

Gabás Trigo, Francisco - Bellostas Pérez-Grueso, Ana. (2000). *Op. Cit* pag 108.

Magadán, Marta - Rivas, Jesús (2000). Economía ambiental. Teoría y políticas.

Martínez Conesa, Isabel. (2000). El marco conceptual y el Plan General de Contabilidad. Incluido en El Marco Conceptual para la información financiera. Coord. Jorge Tua, Ed. A.E.C.A. Pág. 338.

Programa Nacional de medio ambiente y desarrollo (adecuación nacional de la Agenda 21. 1993.

**Fecha de recibido: 26 jun. 2011**  
**Fecha de aprobado: 16 ago. 2011**