

## **Aproximación crítica a la función contable desde la teoría tridimensional de la contabilidad**

*Eutimio Mejía Soto, Gustavo Mora Roa  
Carlos Alberto Montes Salazar  
Colombia*

### **Resumen**

La contabilidad es una ciencia social aplicada que no limita su actuar a la descripción neutral de la realidad sino que, por el contrario, su finalidad se encuentra fundada en consideraciones éticas que la hacen una disciplina moral, normativa y crítica, que explica, predice y prescribe la situación y dinámica de la riqueza que la organización controla. La existencia de este saber milenario se sustenta en su capacidad para contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza ambiental, social y económica que las organizaciones gestionan y que, sobre las mismas, agregan o destruyen valor, dependiendo la gestión organizacional y la interrelación hombre-organización-sociedad-naturaleza.

**Palabras clave:** Biocontabilidad, finalidad, función, modelos, sociocontabilidad

### **A critical approach to the accounting function from the tridimensional theory of accounting**

#### **Abstract**

Accounting is an applied social science which does not limit its action to the neutral description of reality but, contrariwise, has an end supported in ethical considerations which turn it into a moral, normative, and critical discipline, which explains, predicts, and prescribes the situation and dynamics of the wealth that the organization controls. The existence of this millenary wisdom is based on its ability to contribute to the accumulation, generation, distribution and integral sustainability of environmental, social and economic wealth that organizations manage and that, about the same, add or destroy value, depending of the organizational management and the interrelation man-organization-society-nature.

**Key words:** Bio-Accounting, Teleology, Function, Models, Socio-Accounting.

## Introducción

Todo campo del saber tiene un fin genérico o propósito general, el fin reúne la razón por la cual, dicho conocimiento existe **y qué persigue con su accionar**; en tal sentido, la determinación del propósito de un saber es un tema del campo de la axiología.

El fin genérico de un campo del saber no necesariamente es social o prescriptivo, pero su determinación contiene una carga valorativa, es decir, tiene una intencionalidad. Para cumplir el propósito general, todo conocimiento debe desarrollar unas actividades que le permitan alcanzar el propósito establecido; este conjunto de acciones tendientes a contribuir al logro del objetivo de una ciencia, disciplina o tecnología se denomina función de dicho saber.

La función es la actividad o conjunto de actividades propias de un campo del saber que le permiten cumplir un fin previamente establecido. La función corresponde al papel o rol práctico, es el qué hacer de una ciencia, disciplina o tecnología. La determinación de la función corresponde al campo de la teleología, obedece a una racionalidad instrumental al establecer una relación medios-fines, escenario que permite pasar de una situación o estado dado, a una situación o estado deseado. La función tiene los límites morales que el fin genérico le impone. La finalidad cognitiva no legitima la utilización de cualquier medio para alcanzarla.

El presente artículo, realiza una identificación crítica de las diferentes concepciones sobre lo que se considera función de la contabilidad, las sistematiza y clasifica con el objeto de agruparlas en cuatro categorías: la primera, denominada “proposiciones generales” en virtud de ser propuestas de función abstracta que pueden ser aplicables a cualquiera de las tres categorías siguientes, a saber, “dimensión ambiental”, “dimensión social” y “dimensión económica”. Las proposiciones específicas o particulares que están determinadas para una dimensión en concreto, fueron clasificadas en las tres categorías señaladas.

Los autores proponen y fundamentan la Teoría tridimensional de la contabilidad, que define: “la contabilidad es la ciencia social aplicada que estudia la valoración cuantitativa y cualitativa de la existencia y circulación de las diferentes formas de riquezas controladas por las organizaciones, utilizando diversos métodos que le permiten evaluar el control múltiple que la organización ejerce sobre la mencionada riqueza, con el fin de contribuir a la acumulación, generación, distribución, y sostenibilidad integral de la misma”.

La anterior definición, determina que la función de la contabilidad es la “evaluación del control múltiple que la organización ejerce sobre riqueza ambiental, social y económica”, elemento que contribuye al cumplimiento

de la finalidad contable, reconociendo que el mencionado fin puede [y debe] ser compartido por otras disciplinas tanto del campo de las ciencias sociales como de las naturales.

## **Aproximación a la función de la contabilidad**

Existe un alto número de propuestas de funciones que debe cumplir la contabilidad, complementarias e, incluso, algunas contradictorias entre sí. La determinación de algunas funciones de la contabilidad extralimita el accionar de este campo del saber e invaden dominios propios de otras ciencias y tecnologías. Otras proposiciones, por el contrario, son reduccionistas de la función contable, limitándola a una circunscripción muy restringida.

La contabilidad tiene una función amplia y universal, dicha función, puede desagregarse en sub-funciones o funciones de menor rango, donde la ejecución de las mismas, permite el cumplimiento de la función general. Los sistemas contables se desprenden de los modelos de la contabilidad, en tal sentido, se identifican sub-funciones específicas para los sistemas contables ambientales, sociales y económicos. Se debe determinar cuál es la función básica de la contabilidad y cuáles son las funciones de menor grado que se deben ejecutar en su condición de subsidiarias para dar cumplimiento a la función principal.

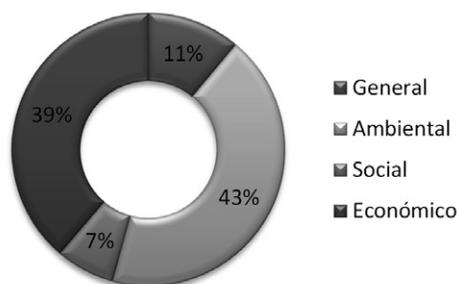
El análisis de diferentes textos de contabilidad, ha permitido identificar las siguientes proposiciones de funciones generales y específicas de la contabilidad, de conformidad con las dimensiones señaladas. Se presentan los resultados de la investigación sobre la función de la contabilidad, clasificados en cuatro categorías, la primera correspondiente a las proposiciones generales que no corresponden a una dimensión específica, seguida de las correspondientes a las funciones contables asociadas con las dimensiones ambiental, social y económica.

La clasificación de las proposiciones en las dimensiones ambiental, social y económica se realizó en función de la transcripción textual de la fuente consultada, en tal caso, la redacción utilizada por el autor puede sugerir una visión o adscripción **teórica distinta a la que profesa**. En consecuencia, la ubicación de las proposiciones en las categorías identificadas no es un criterio absoluto e inmodificable, el conocimiento detallado de la teoría o desarrollo conceptual en profundidad de cada uno los investigadores citados, puede modificar la ubicación de su propuesta de función de contabilidad.

El gráfico “funciones de la contabilidad en sus dimensiones” que se presenta a continuación, refleja la importancia que ha tomado el tema contable ambiental en el último siglo. Hasta el siglo pasado, la contabilidad económica era la determinante, se precisaba el saber contable como un

saber de comunicación de los hechos económicos, como un “lenguaje de los negocios;” el presente milenio, se caracteriza por la inclusión de las variables ambientales y sociales en el deber de informar de la contabilidad, siendo la **función ambiental la predominante**; la práctica contable sigue siendo fundamentalmente económica, pero la literatura y la investigación contable están marcadas por funciones ambientales y sociales; indicando, que mientras el ser **aún conserva su tendencia de mercado, el deber ser**, se orienta a los valores socio-ambientales de la sostenibilidad.

### Funciones de la contabilidad en sus dimensiones



Fuente: los autores.

## Resultados de la investigación

### Proposiciones generales

Las proposiciones que a continuación se presentan corresponden a propuestas de funciones de la contabilidad que tienen un carácter general y abstracto, y que pueden ser aplicadas a la dimensión ambiental, social y económica de la contabilidad:

- Panario (2009, 127 y 135) señala las siguientes dos proposiciones de funciones generales de la contabilidad:
- Proporcionar datos a terceros sobre el impacto y los aspectos económicos, medioambientales y sociales de la actividad de la empresa.
- Realizar informes desde una perspectiva de “partes directamente interesadas”.
- Las siguientes proposiciones corresponden a funciones generales de la contabilidad formuladas por diferentes autores:
- Crear nuevas formas de medir, informar, y valorar; para cumplir con propósitos internos y externos (Triana, 2007, 107).
- Preparar informes que deben rendirse para cumplir con las responsabilidades derivadas de mandatos encomendados y de índole diversa (Grady, 1971, 5).

- García Casella (2001, 117) citando a Tua Pereda (1995) expresa que la función de la contabilidad es “establecer normas para su correcta presentación valuada y para el registro de las operaciones y de las previsiones, controlando los resultados; todo ello, para facilitar la cuidadosa administración y el gobierno eficiente de la masa de riqueza poseída por cada ente, público o privado...”.
- Suministrar información adecuada a los intereses de quienes con ella se relacionan (Tua, 2001, 125).
- Desarrollar los procedimientos de relevamiento [sic] considerados en su función de instrumentos de conocimiento y de la interpretación del fenómeno hacendal<sup>1</sup> (Onida 1947, citado por García Casella, 2001, 114).
- Explicar y normar las tareas de descripción, principalmente, cuantitativa, de la existencia y circulación de objetos, hechos y personas diversas de cada ente u organismo social, y la proyección de los mismos... (García Casella 2000, citado por Fronti, 2009, 57).
- Medir la riqueza (su existencia, circulación y proyección) que los grupos humanos ponen en movimiento para alcanzar sus metas (que no son únicamente de carácter económico o patrimonial) (Seltzer, 2009, 359).
- Dar respuesta a los problemas de desarrollo, a través del diseño de sistemas contables que atienden objetivos concretos e inherentes a él. (Barraza y Gómez, 2005, 143).
- Contabilizar no sólo costes, sino también beneficios externos producto de la actividad de las empresas (CICA, 1997, citado por Criado, 2006, 9).
- Abarcar cualquier tipo de información para la toma de decisiones sobre las entidades, es decir, retrospectiva, presente y prospectiva, monetaria y no monetaria; económica y no económica; cuantitativa y no cuantitativa (Chiquiar, 2010, 122).
- Servir como una herramienta o técnica vinculada a la representación de la realidad de una forma objetiva y libre de toda consideración de valor [ausencia de juicios de valor-subjetividad] (Husillos, 2004, 9).
- Brindar una información real de acuerdo con el cumplimiento de las exigencias legales (Da Silva y Aibar, 2011, 11).
- Servir como marco generalmente aceptado, para informar acerca del desempeño económico, ambiental y social (GRI, 2006, 5).
- Servir como soporte que permita y exija el reconocimiento y medición de los conceptos contables a incluir en las cuentas anuales (Senés y Rodríguez, 2003, 21).

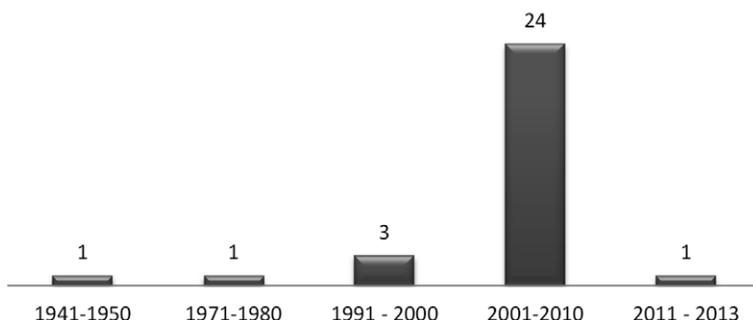
---

<sup>1</sup> “Hacienda fue comprendida como un sistema de personas y medios materiales e inmateriales que, en sentido dinámico, conducen a la sociedad a cumplir una finalidad (familia, empresas, asociaciones, Estado, todo es hacienda)” (Castillo y Dávila, 2011, 306).

- Medir, evaluar y construir información y conocimiento para hablar de los recursos, para la toma de decisiones gerenciales (Araújo, 2007, 14).
- Contribuir a la solución de problemas de la presente y futuras generaciones (Geba; Fernández y Sebastián, 2008, 130).
- Informar a su público relevante de los cambios en las actividades y comportamientos de la empresa (Husillos, 2004, 7).
- Desarrollar técnicas para registrar, métodos para medir, criterios para analizar e interpretar, con el fin de decidir y controlar (Gil, 2003)
- Contabilizar el crecimiento demográfico, económico y cambios tecnológicos (Fronti, 2009. 117).
- Estudiar los sistemas encargados de captar, elaborar y comunicar información útil (García Benau, 2004, 29).
- Medir, evaluar, construir información y conocimiento para hablar a través de mensajes, de los recursos (Araújo, 2007, 185).
- Dimensionar, de mejor manera, la relación de los procesos económicos y sociales con los entornos naturales que puedan ser afectados (Vargas, 2009, 14).
- Adecuar todo su instrumental teórico y técnico para comprender y resolver necesidades desde la relación entre la economía, el ambiente y el desarrollo (Gómez y Barraza, 2005, 34).

El gráfico “Funciones generales de la contabilidad” muestra que la regulación y la doctrina contable presentan una asignación de funciones de carácter general para la contabilidad más marcada en la primera década del presente siglo. Las funciones generales de la contabilidad permiten que, en la práctica, se pueda aplicar este saber para cualquiera de las dimensiones señaladas, lo que indica una tendencia a superar la visión económica reinante en los siglos anteriores.

### Funciones generales de la contabilidad



Fuente: los autores.

## **Proposiciones generales con enfoque socio-ambiental**

- Revelar información social y medioambiental como mecanismo para crear ventaja competitiva (Criado, 2006, 35).
- Contribuir para que la empresa se comprometa con la responsabilidad socio-ambiental que implica una sensibilidad social o capacidad de la empresa para adaptarse a los cambios de las condiciones sociales y exigencias ambientales (Talero, 2007,163).
- Consideración de los efectos que puede tener la responsabilidad social por cuestiones medioambientales en el cálculo y representación de la situación patrimonial y de los resultados de la unidad económica (Tua, 2001, 129).
- Analizar la inversión no sostenible, las pautas de consumo y la dualidad de criterios (Panario, 2009,125).
- Diseñar sistemas que brinden información adecuada acerca de la utilización de recursos naturales y humanos por parte de las organizaciones sociales (Wirth, 2001, 144 y 145).

## **Dimensión ambiental**

Se relacionan, a continuación, las proposiciones que establecen para la contabilidad una función relacionada con la dimensión ambiental:

Fronti en su texto “El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático” (2009, 95, 96, 98, 105, 106, 107, 147, 203 y 208) señala las siguientes funciones de la contabilidad desde el enfoque ambiental:

- Permitir la reducción de los costos medioambientales e identificar ocasiones de negocios.
- Realizar estudios contables de impacto ambiental.
- Evaluar contablemente las perspectivas de acciones ambientales.
- Corroborar que los impactos ambientales estén integrados en el proceso de toma de decisiones de la empresa.
- Llevar el proceso de seguimiento de performance ambiental.
- Propender por la consideración de los aspectos ambientales dentro de los nuevos procesos de fabricación.
- Identificar y evaluar los costos y los impactos ambientales relativos a las compras.
- Cuantificar y documentar proyectos de reducción de emisiones, evaluar los riesgos y oportunidades relacionados con gases de efecto invernadero.
- Optimizar la gestión del control y la fiscalización ambiental.

- Gil (2011, 3), señala las siguientes proposiciones de identificación de funciones de la contabilidad desde su dimensión ambiental:
- Brindar información para la evaluación de la incidencia de la restauración medioambiental en la política de dividendos futuros (problema de asignación temporal de costos medioambientales pasados).
- Determinar los costos internos y externalidades de las políticas medioambientales actuales (problema de identificación de las medidas medioambientales en inversiones y costos).
- Medir los activos intangibles generados por investigaciones y desarrollos de tecnologías más blandas, sustitutivas de los modos de producción de mayor polución.
- Evaluar y cuantificar las contingencias derivadas de la necesidad de reparar el medio ambiente y a distinguir las inversiones referidas (Gil, 2003, 5).
- Geba, Fernández y Sebastián, en el artículo “El proceso contable en la especialidad socio-ambiental” (2009, 127, 139 y 140) señalan las siguientes funciones para la contabilidad desde la función ambiental:
- Registrar y anotar en los informes y estados contables magnitudes monetarias y no monetarias de la realidad ambiental.
- Captar el impacto que genera la organización en el patrimonio socio-ambiental.
- Clasificar, agrupar y ordenar la riqueza natural y los impactos que, sobre ella, tienen las acciones de las organizaciones.
- Emisión de información medioambiental (Husillos, 2004,1).
- Evaluar contablemente la orientación de las empresas hacia el medioambiente (Husillos, 2004,12).

Senés y Rodríguez en su texto “Contabilidad medioambiental: análisis de la recomendación Europea y la resolución Española” (2003, 12, 16, 19 y 35) señalan las siguientes funciones de la contabilidad en su enfoque ambiental:

- Incorporar en las cuentas anuales de las empresas toda información significativa con relación en la prevención, reducción y reparación del impacto medioambiental derivado de su actividad.
- Recoger la información relativa a los gastos medioambientales en la medida en que sea coherente con las obligaciones de reconocimiento y medición.
- Reconocimiento de los gastos [ambientales] y su posible capitalización.
- Publicar de forma periódica informes sobre el rendimiento ecológico, verificados por auditores independientes autorizados.

- Elaborar informes medioambientales separados, donde las cuentas y los informes anuales fuesen más coherentes, cohesionados y estuviesen estrechamente relacionados entre sí.
- Revelar provisiones para riesgos y gastos medioambientales cuando la empresa esté obligada por ley, por contrato o por compromiso, tanto expresado internamente como externamente a la empresa, siendo el compromiso para prevenir, reducir o reparar un daño medioambiental.
- Garantizar que se tengan en cuenta los gastos y riesgos medioambientales para aumentar la conciencia de la empresa sobre las cuestiones ambientales.
- Recoger el valor económico del medio ambiente a través de la asignación de precios.
- Ampliar y adaptar las herramientas tradicionales de la estadística económica, basadas en la investigación nacional, incluyendo la modificación de los indicadores económicos clave, de forma que reflejen el valor de los recursos naturales y ambientales en cuanto a la generación de ingresos actuales y futuros y tengan en suma, las pérdidas y los daños al medio ambiente mediante unos valores monetarios asignados.
- Desarrollar metodologías útiles de análisis de coste/beneficio, y directrices con respecto de las medidas, las acciones y políticas que repercuten sobre el medio ambiente y la riqueza en recursos naturales.
- Revelar en sus informes anuales, los pormenores de su política y sus actividades de medio ambiente, así como los efectos de éstas.

Jaseh en el libro “Contabilidad de gestión ambiental: principios y procedimientos” (2002, 4, 5 y 13) propone las siguientes funciones de la contabilidad en su enfoque ambiental:

- Contabilizar procedimientos monetizados para costos, ahorros e ingresos relacionados con actividades con un impacto ambiental potencial.
- Costear la protección ambiental, incluyendo la reducción de contaminación, la gestión de desechos y el monitoreo.
- Identificar, evaluar y asignar los costos ambientales.
- Evaluar los costos/gastos ambientales anuales.
- Presupuestar los costos y gastos ambientales de la organización.
- Estimar la inversión, cálculo de opciones de inversión con participación de variables ambientales.
- Calcular los costos, ahorros y beneficios de proyectos ambientales.
- Ayudar al diseño e implantar sistemas de gestión ambiental.

- Apoyar la evaluación del desempeño ambiental, indicadores y comparaciones entre organizaciones.
- Apoyar la producción más limpia, prevención de la contaminación, gestión de cadena de valor y diseño de proyectos ambientales.
- Contabilizar procedimientos físicos para materiales y consumo de energía, flujos y disposición final.
- Reconocer gastos, inversiones y pasivos relacionados con el ambiente.

Da Silva y Aibar (2011, 2, 6 y 7) señalan las siguientes funciones para la contabilidad en su enfoque ambiental:

- Desarrollar normas específicas para el tratamiento contable y la anunciación de información ambiental.
- Divulgar la información ambiental en los estados financieros tradicionales (en particular, dentro del informe de gestión).
- Elaboración y mejoramiento de indicadores medioambientales.
- Proponer un tratamiento contable de los gastos medioambientales.
- Evaluar los costes asociados a responsabilidades y riesgos medioambientales.
- Mejorar en la explicación, análisis y divulgación de los costes medioambientales.
- Optimizar la valoración de activos, pasivos y riesgos medioambientales.
- Dar a conocer más información de carácter ambiental en el informe anual y en la elaboración del Balance Medioambiental.
- Ofrecer una mejor preparación y evaluación del presupuesto, permitiendo un control más eficaz de los costes e inversiones relacionados con el medio ambiente y de las desviaciones presupuestarias, así como la realización de análisis coste-beneficio.
- Analizar el papel desempeñado por el sistema informativo contable con relación en la elaboración y presentación de información de carácter medioambiental, tanto con propósitos de rendición de cuentas y su divulgación a terceros, como para su utilización en la toma de decisiones por parte de los administradores.

Ariza (2007, 52 y 53) señala las siguientes proposiciones de funciones de la contabilidad en su enfoque ambiental:

- Identificar aspectos y precios de la producción y la gestión ambiental con el propósito de valorar adecuadamente los activos y pasivos.
- Asegurarse de que todos los gastos y riesgos ambientales sean tenidos en cuenta.

- Revelar en sus informes anuales el detalle de sus políticas, actividades ambientales y de sus efectos.
- Revelar en sus estados contables los gastos de sus programas medioambientales.
- Provisionar contablemente los riesgos medioambientales, así como los futuros gastos medioambientales.
- Reflejar en las cuentas anuales, los bienes, derechos y obligaciones relacionadas con la protección del medio ambiente (balance), y los gastos e ingresos derivados de la gestión medioambiental (cuentas de pérdidas y ganancias) (AECA, 1996, citado por Ariza, 2007, 52).

Fernández Chulían (2005, 5, 8, 10 y 11) señala las siguientes definiciones en la dimensión ambiental de la contabilidad:

- Divulgar información medioambiental, tanto interna como externa, fomentar la formación medioambiental y la implicación de los empleados.
- Desarrollar nuevas herramientas contables que permitan la incorporación de las externalidades al beneficio económico calculado por las empresas, ofreciendo de esta forma información acerca de su mayor o menor contribución al logro del desarrollo sostenible.
- Contar con un enfoque orientado a la gestión interna, se utiliza la contabilidad de costes ecológicos completos, principalmente, para reorganizar costes internos e identificar el hecho de que existen costes externos.
- Demostrar el compromiso corporativo con el desarrollo sostenible y los aspectos ambientales.
- Criado (2006, 11, 12) señala las siguientes funciones de la contabilidad en su dimensión ambiental:
- Cuantificar y medir, en términos financieros, sus efectos ecológicos.
- Calcular el valor de los bienes y servicios perdidos por los efectos de la organización en el medio ambiente.

Barraza y Gómez (2005, 32, 130, 132, 136, 139, 143, 150, 152 y 154) señalan las siguientes funciones de la contabilidad en el enfoque ambiental:

- Servir de instrumento a través de la representación de las relaciones del desarrollo con el medio ambiente.
- Proporcionar información necesaria para mejorar el desarrollo económico del país de forma sostenible.
- Reflejar las interacciones entre la actividad económica y el medio ambiente.
- Disminuir o eliminar costos ambientales.

- Controlar los costos ambientales.
- Identificar los costos ambientales que tengan importancia significativa para el desarrollo de las operaciones y, por lo tanto, de los resultados de la organización.
- Valorar las cuestiones medioambientales, tanto físicas como monetarias.
- Calcular las externalidades reconociendo los costos que impone una comunidad determinada.
- Proporcionar otros elementos para la medición del beneficio económico, cuestiones ecológicas como las emisiones contaminantes y socio-culturales, como el costo del desplazamiento de la frontera agrícola.
- Determinar la incidencia de la empresa sobre la dimensión natural del medio ambiente, cuando estas afectan los estados financieros de las empresas.
- Suministrar estadísticas acerca de los impactos y efectos tanto positivos como negativos en el medio ambiente, es decir, dar cuenta de las externalidades de las instituciones, asumiendo el costo generado en las actividades de otras instituciones o de la colectividad.
- Identificar los problemas (ambientales) y pasar a explicarlos, comprenderlos, para constituirse en una política necesaria para los Estados, lo cual, proporcione información mensurable, monetaria y no monetaria, así como información cualitativa de los procesos.
- Contemplar el comportamiento eficiente del ambiente en el futuro, desde el presente, es decir, posee un carácter prospectivo mas no predictivo.
- Medir, revelar y controlar los recursos ambientales y las acciones que la organización ejecute y tenga impactos sobre estos. Brindar información acerca del consumo de los bienes ambientales a través de las cuentas.
- Prevenir, disminuir o remediar el deterioro del medio ambiente, para procurar la conservación de los recursos renovables y no renovables.

Talero (2007, 134, 158, 159, 165, 166, 168 y 174) establece las siguientes funciones de la contabilidad desde el enfoque ambiental:

- Identificar, medir y desarrollar nuevas representaciones y sistemas para comunicar información sobre la gestión ambiental y social de la empresa.
- Capturar, medir, valorar y representar los efectos sociales y ambientales de las actividades empresariales.
- Medir los impactos que ejerce el hombre sobre el medio ambiente.
- Aplicar un sistema de medición, registro, información y comunicación

del papel de las empresas en la mejora o degradación del impacto social y ambiental generado durante el proceso productivo.

- Identificar y asignar los costos ambientales.
- Costear el ciclo de vida del producto.
- Desarrollar un sistema de costos ambientales que permita la inclusión de las externalidades.
- Realizar un análisis jerárquico de costos ambientales.
- Consignar información de tipo ambiental de manera regular y precisa.
- Monitorear y evaluar el desempeño social y ambiental.
- Preparar y publicar acerca de las cuentas sobre las interacciones y actividades ambientales de la organización, y las consecuencias de esas actividades e interacciones (Gray, 2000, citado por Talero, 2007, 165 y 166).
- Preparar y publicar cuentas sobre las interacciones y actividades sociales (empleados, comunidad, clientes y otros agentes) y ambientales de la organización.
- Medir los impactos sobre el medio ambiente en diferentes escalas geográficas, particularmente, en la escala de los estados nacionales.
- Identificar, registrar, monitorear y comunicar probablemente en cantidades no financieras, las diferentes categorías de capital natural y su estado de degradación o mejora.
- Cuantificar [sic] tanto en términos cuantitativos como cualitativos los recursos ambientales de una organización.
- Evaluar de manera sistemática, objetiva y documentada el impacto de las actividades del negocio sobre el ambiente.

Epstein, en su texto “El desempeño ambiental en la empresa” (2008, 3, 10, 78 y 87) formula las siguientes funciones de la contabilidad en su dimensión ambiental:

- La contabilidad debe contribuir a medir y reportar los impactos ambientales corporativos e integrar esos impactos en las decisiones sobre costeo de producto, fijación de precios de producto, inversiones de capital, diseño de producto, y evaluaciones del desempeño.
- Identificar, medir, presentar reportes, monitorear... el impacto ambiental.
- Acumular, agregar, medir, y reportar a los diferentes administradores corporativos la información relacionada con los impactos ambientales corporativos.
- Rastrear, acumular, medir, o reportar la información relacionada con los costos o beneficios de las actividades ambientales.

García Casella (2009, 96, 118 y 147) enuncia las siguientes funciones ambientales de la contabilidad:

- Favorecer la integración de la gestión del tema medio-ambiental dentro de los procedimientos generales de gestión empresarial.
- Efectuar predicciones y pronósticos de las mediciones [en materia ambiental] y su impacto mundial.
- Identificar medidas de eficiencia y preservación.

Vargas (2009, 12 y 13) señala las siguientes funciones de la contabilidad desde su dimensión ambiental:

- Obtener información adicional que permita determinar y valorar aquellos aspectos de tipo ambiental que son propios de las acciones y actividades de las organizaciones.
- Aglutinar un conjunto de instrumentos y sistemas que permiten a la empresa medir, evaluar y comunicar su actuación ambiental a los diferentes agentes sociales con los que interactúa.
- Integrar las políticas económica y ambiental de una empresa.
- Generar, analizar y utilizar información financiera y no financiera.

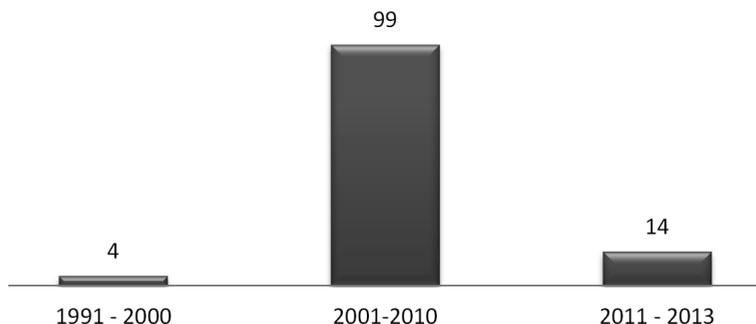
Los siguientes autores también presentan propuestas de funciones de la contabilidad asociadas con la dimensión ambiental:

- Integrar las políticas económicas y ambientales de la empresa y construir una empresa sostenible (Agencia Europea del Medio Ambiente, 1999, citado por Vargas, 2009, 13).
- Compilar indicadores del cambio medioambiental en unidades físicas y lo ha hecho en lo posible en el ámbito de las cuentas nacionales (Safary, 2002, citado por Vargas, 2009, 14).
- Recopilar, medir e informar mediante los estados financieros, los resultados de las operaciones de la empresa tomando en consideración su relación con el ambiente (Ablan y Méndez, 2004, 17).
- Brindar una adecuada información destinada a satisfacer objetivos sobre el manejo del medio ambiente (Chiquiar, 2010, 123).
- Presupuestar el coste de restauración que permite recuperar o compensar el entorno dañado (Fernández y Fronti, 2011, 18).
- Calcular los posibles, actuales, pasados y futuros daños ambientales y el posible costo de recomposición (Fronti y García, 2010, 1).
- Identificar los procesos que generen emisiones a la atmósfera y los procesos que pudieran removerlo (Seltzer, 2009, 153).
- Presentar información medio-ambiental [contable] de forma adecuada y en tiempo oportuno, sobre los datos relevantes derivados de acciones o hechos que hayan afectado, afecten o puedan afectar en un futuro al medio ambiente (Triana, 2007, 109).

- Reflejar la degradación y el deterioro de los recursos ambientales (Zapata, 1997, 37).
- Reconocer, medir o informar apropiadamente los efectos de los aspectos ambientales (IFAC, 2007, 712).
- Identificar y medir los costos y gastos ambientales con el objeto de dinamizar de manera positiva el factor de competitividad (Gómez, 2007, 82).
- Informar sobre las obligaciones y contingencias medioambientales que afecten o puedan afectar la posición financiera (ICAC, 2002, 198).
- El gráfico “Funciones ambientales de la contabilidad” muestra que la regulación y la doctrina contable han otorgado una mayor importancia a los temas ambientales en el presente siglo, en épocas anteriores, el marcado carácter económico de la contabilidad, impedía visualizar las funciones ambientales y sociales del saber-hacer contable.

La doctrina y la regulación contable [en algunas jurisdicciones] han venido reconociendo la importancia de la función ambiental, en tal sentido, el mayor número de funciones de la contabilidad formuladas en el presente siglo están ubicadas en la dimensión ambiental, tal como se deduce de la comparación de los resultados de la investigación de identificación de las funciones de la contabilidad. La práctica contable sigue teniendo un dominio económico, pero la presión social y académico-investigativa avizoran una ruptura del quehacer tradicional contable, para transitar, de los informes económicos, hacia los informes socio-ambientales.

### Funciones ambientales de la contabilidad



Fuente: los autores.

### Dimensión social

Se relacionan a continuación las proposiciones que establecen para la contabilidad una función relacionada con la dimensión social:

García Casella (2009a, 60 y 118) enuncia las siguientes funciones de la contabilidad asociadas con la dimensión social:

- Computar los efectos de aquellas actividades no simplemente en términos monetarios, respecto del costo-beneficio económico para el ente, los propietarios de su capital y terceros interesados en dicha actividad, sino, considerando también el impacto que tiene esta sobre los distintos componentes del todo social o comunitario.
- Decidir los posibles informes contables sociales del pasado, del presente y del futuro.
- Armar un sistema contable social que procure almacenar información clasificada, ordenada y con control crítico interno.

Chapman (citado por García Casella, 2009a, 59) presenta las siguientes funciones de la contabilidad en su dimensión social:

- La contabilidad social concierne a la recopilación, al ordenamiento, al análisis, al registro, a la síntesis y a la interpretación de los efectos que tiene la actividad de las empresas y otras entidades de la esfera económica, sobre el todo social.
- Recopilar, ordenar, analizar, registrar, sintetizar e interpretar los efectos que tiene la actividad de las empresas y otras entidades de la esfera económica, sobre el todo social.

Fernández Chulián (2005, 11) presenta las siguientes proposiciones de funciones de la contabilidad asociadas con esta dimensión:

- Medir e informar sobre los costes y beneficios para la sociedad creados por las actividades de una empresa
- Dar un enfoque orientado a la obtención de un beneficio social que informe sobre el mayor o menor grado de sostenibilidad de las actividades de una empresa.

Panario (2009, 135 y 139) enuncia las siguientes funciones de la contabilidad con relación en la dimensión social:

- Elaborar los informes de Responsabilidad Social Empresarial bajo una perspectiva de responsabilidad.
- Hacer compatible el cumplimiento de las metas de la organización con las metas de la sociedad.

Fronti (2009, 97 y 107) señala las siguientes funciones en la dimensión social de la contabilidad:

- Asegurar que las actividades de la empresa sean hechas de conformi-

dad con las exigencias jurídicas y la política interna.

- Propender por la consideración de los impactos de los nuevos procedimientos de fabricación sobre la imagen de la empresa.

Triana (2007, 104, 105 y 106) presenta las siguientes funciones de la contabilidad en la dimensión social:

- Ofrecer datos útiles a los accionistas y los mercados financieros, cuando se trata de información del tipo social que puede influir en el valor de las acciones.
- Contribuir a la maximización de la satisfacción social.
- Rendir cuentas de las relaciones sociales de una forma más amplia a la actual.

Las siguientes proposiciones corresponden a otras funciones que algunos autores presentan con relación en la dimensión social de la contabilidad:

- Informar sobre cómo actúa la empresa en armonía con la sociedad (Husillos, 2004,7).
- Proteger los activos del mundo, buscando la responsabilidad social de las inversiones (Garza, 2008,156).
- Interpretar todos aquellos fenómenos o situaciones sociales que incidan en la satisfacción de las necesidades de los seres vivos, especialmente, la especie humana (Barraza y Gómez, 2005, 32).
- Captar, medir, valorar y representar el comportamiento social de la empresa (Tua, 2001, 126).
- Diagnosticar, informar, planificar, evaluar y controlar el ejercicio de dicha responsabilidad social (Geba; Fernández y Sebastián, 2008,135).

## **Dimensión económica**

La contabilidad ha desarrollado históricamente un discurso fundamentalmente económico, hasta el punto, que diversos autores consideraron el saber contable como una disciplina que se desprende de la economía como ciencia. Los desarrollos científicos de la contabilidad, en la actualidad, han permitido escindir ambos saberes, reconociendo el carácter autónomo e independiente de cada una de ellas, a pesar de ello, la dimensión económica sigue siendo relevante para algunos doctrinarios y en su regulación; para una mejor presentación y análisis de esta dimensión, se dividirá en dos tendencias:

- a. Dimensión económico-financiera (incluye un acápite económico-financiero con enfoque ambiental).

b. Dimensión económico-administrativa.

### **Dimensión económico- financiera**

Se relacionan a continuación las proposiciones que establecen para la contabilidad una función relacionada con esta dimensión:

Barraza y Gómez (2005, 31, 108-112, 143, 145 y 154) proponen las siguientes funciones de la contabilidad con relación en la dimensión económico-financiera:

- Integrar el análisis económico y el análisis del patrimonio, además, de identificar cuáles son las actividades económicas que producen dichos cambios de los activos.
- Informar al comerciante a quién y cuánto debe, de quién y en qué cuantía es deudor.
- Mostrar el patrimonio del comerciante, como prueba de su garantía respecto del cumplimiento de sus obligaciones actuales y futuras.
- Captar, valorar e informar la circulación del dinero.
- Registrar y revelar datos económicos en busca de la verdad.
- Representar la riqueza económica.
- Revelar, identificar y medir las dinámicas económicas al interior del ente.
- Medir las externalidades negativas y positivas y su efecto en la situación patrimonial y resultados de la organización económica.

Da Silva y Aibar (2011, 6) formulan las siguientes funciones de la contabilidad en su dimensión económico-financiera:

- Diseñar planes y presupuestos en una entidad.
- Elaborar el cálculo de costes de los productos y procesos.

Jaseh (2002, 13 y 19) identifica las siguientes funciones de la contabilidad asociadas con la dimensión económico-financiera:

- Proveer una transición de datos de la contabilidad financiera y de la contabilidad de costos para incrementar la eficiencia del material.
- Evaluar los costos de producción.
- Incorporar los costos vinculados, causados a través de todo ciclo de vida de un producto.

Tua (1995) en su obra "Lecturas de teoría e investigación contable" analizando el pensamiento de diversos autores de la contabilidad, permite identificar las siguientes proposiciones de funciones de la contabilidad asociadas con la dimensión económico-financiera:

- Regular el registro ordenado de las operaciones económicas ejecutadas en un patrimonio hacendal (Lluch Capdevilla 1951, citado por Tua, 1995, 129).
- Acumular sistemáticamente datos concernientes a recursos escasos (McDonald, 1972, citado por Tua, 1995, 137).
- Promover información cuantitativa, principalmente, de naturaleza financiera, acerca de las entidades económicas (AICPA-EEUU, 1970, Statement No 4, citado por Tua, 1995, 137).
- Atender la información explicativa, predictiva y de control, de la medida y agregación del valor de la riqueza y la renta (Carlos Mallo: 1979, citado por Tua, 1995, 138).
- Estudiar y analizar el patrimonio, en sus aspectos estático y dinámico, establecer normas para su correcta representación valorada y para el registro de las operaciones y de las previsiones, controlando los resultados (Goxéns, 1970, citado por Tua, 1995: 138-139).
- La función de la Contabilidad según Mac Neal (1939) citado por Tua Pereda, (1995,140) “es registrar, coleccionar y presentar verdades económicas”.
- Estudiar y analizar el proceso circulatorio de la renta y/o riqueza de una entidad (Pinilla Monclus, 1974, citado por Tua, 1995, 143).
- Representar los movimientos de los valores de cambio clasificados en sus funciones principales y accesorias. Trata de las concepciones, coordinaciones, transformaciones y clasificaciones de todos los valores materiales o jurídicos, servicios, desembolsos y otros que influyen en las situaciones de los patrimonios privados o públicos (Delaporte, citado por Tua 1995, 146 y 147).
- Llevar las funciones que le son propias, por medio de las cuentas que, aisladas, responden individualmente a sus funciones principales de clasificación y estadística, a sus funciones accesorias de tiempo, de historia, de numeración, de evaluación, de control y resultado, en el espacio de un ejercicio y que, jugando entre sí, dos a dos, por sus relaciones organizadas, llenan las funciones de informes y de resultados frente a los otros organismos directores, administrativos, financieros, técnicos, comerciales o anexos de una empresa cualquiera (Delaporte, citado por Tua 1995, 146 y 147).
- La principal función de la contabilidad es acumular y comunicar información económica, que permite juicios y decisiones informadas a sus usuarios” (AAA, 1966, citado por Tua Pereda, 1995, 151).
- “El objetivo de la contabilidad financiera es proporcionar un sistema de información y comunicación externas, al recopilar, dar forma compacta, interpretar y diseminar datos económicos, que den una repre-

sentación financiera de los derechos económicos y el interés relativo de los segmentos de la economía, a fin de facilitar a esos segmentos la formulación de juicios y la toma de medidas” (Hendriksen, 1965, citado por Tua Pereda, 1995, 154).

- “Proveer una fuente continua de información financiera, como guía para la acción futura en los mercados” (Chambers, 1966) citado por Tua, 1995, 156)
- “El objeto de la Contabilidad Mercantil, que establece el Código de Comercio, es el de determinar con exactitud, siempre que sea necesario, la situación de una casa, tanto en mercancías como en dinero, efectos y otros valores, y fijar sus deudas, activo y pasivo, por medio del correspondiente balance general” (Goxens, 1984, citado por Tua Pereda, 1995, 159).

Tua (1983, 572) en el texto “Principios y normas de contabilidad” analiza desde el enfoque histórico, regulativo y epistemológico el saber contable. La obra permite identificar en Monitz (1961) las siguientes funciones de la contabilidad asociadas con la dimensión económico-financiera:

- Medir los recursos pertenecientes a entidades específicas.
- Reflejar las obligaciones y el neto patrimonial de estas entidades.
- Medir los cambios en sus recursos, obligaciones y neto patrimonial.
- Asignar dichos cambios a períodos específicos de tiempo, y
- Expresarlos en términos monetarios como denominador común.
- Registrar, clasificar y sumarizar en una manera significativa y en términos monetarios, las transacciones y los eventos de carácter financiero e interpretar los resultados

Horacio López Santiso (2001), en su obra “Contabilidad, administración y economía. Su relación epistemológica”, presenta las siguientes referencias de funciones de la contabilidad en su aspecto económico financiero:

- Coordinar racionalmente los productos del trabajo y las transformaciones del capital, es decir, de las cuentas de producción, de la distribución, del consumo y de la administración de las riquezas privadas y públicas (Leautey y Guilbaut, 1949, citado por López Santiso, 2001, 37 y 38).
- Coordinar y disponer en libros adecuados las anotaciones de las operaciones efectuadas por una empresa mercantil (BoterMauri, 1923, citado por López Santiso, 2001, 37).
- Recolectar, sumarizar, analizar y presentar en signos monetarios, información relativa al negocio (Robert Anthony, 1964, citado por López Santiso, 2001, 27).

- Medir, comunicar e interpretar los efectos de actos y hechos cuantificables con repercusión económica relativos al pasado, presente y prospectiva de todo tipo de entes (Fortini, Luppi y Urriza, 1965 citado por López Santiso, 2001, 46).
- Clasificar, registrar y periódicamente presentar e interpretar la información económica de una empresa (William Patón, 1965, citado por López Santiso, 2001, 26).
- Registrar, clasificar y sintetizar de manera significativa y en términos monetarios, las transacciones y sucesos que son, al menos en parte, de carácter financiero, interpretando sus resultados (AICPA, 1940, citado por López Santiso, 2001, 25).
- Determinar cómo, y en qué medida, las operaciones de un negocio afectan el valor de los activos y el monto de sus pasivos, ganancias y capital (Harry Finney, citado por López Santiso, 2001, 27).
- El proceso de identificar, medir y comunicar la información económica que permite formular juicios basados en información (American Accounting Association 1962, citado por López Santiso, 2001, 26).
- Estudiar el patrimonio en su estática y en su dinámica (Mallo Rodríguez, 1991, citado por López Santiso, 2001, 38).

Cuadrado y Valmayor (1999, 96 y 99) en su obra “Metodología de la investigación contable”, presenta las siguientes referencias de funciones económico financieras de la contabilidad:

- Comunicar los fenómenos empresariales con manifestación financiera a todos los que tienen interés en conocerlos e interpretarlos (citando a Black y Champion).
- Analizar y registrar las reacciones implicadas en la creación, distribución y destrucción de riqueza no meramente como medida de valor, sino en el sentido de portadores de utilidad.
- Estudiar las reglas necesarias para el registro de las operaciones efectuadas por una empresa comercial, industrial, financiera o agrícola (citando a Batardon).
- Enseñar las reglas que permiten registrar las operaciones económicas efectuadas por una o varias personas (citando a Batardon).

Moisés García García (1997, 15 y 133) en su texto “Ensayos sobre teoría de la contabilidad” presenta las siguientes funciones económico financieras de la contabilidad:

- Realizar el análisis económico básico (análisis de circulación económica) como herramienta auxiliar para la organización económica de las sociedades modernas.

- Representar sistemáticamente cualquier realidad acotada de tipo cuantificable (en magnitud homogénea), ya considerada en situación estática, y en situación dinámica.

Chapman (1965, 76) presenta las siguientes proposiciones de carácter económico-financiero:

- Registrar, clasificar y resumir racionalmente los hechos y actos de carácter económico-financiero que afectan a las personas de existencia ideal o jurídica.
- Informar en términos monetarios, principalmente, acerca del estado de un patrimonio a una fecha dada, y de la evolución experimentada por él durante un período determinado.

Los siguientes autores también presentan propuestas de funciones de la contabilidad asociadas con el contexto económico-financiero:

- Estudiar la vida económica y financiera de la empresa (Millán, 1999, 12).
- Permitir en todo momento el conocimiento cualitativo y cuantitativo de su realidad económica (Requena, 1981, 157).
- Elaborar una información en términos cuantitativos de la realidad económico-patrimonial (Vela, Montesinos y Serra, 2000).
- Clasificar, registrar, presentar e interpretar los datos relativos a los hechos y actos que tienen, por lo menos, en parte, carácter económico-financiero (Instituto de Investigaciones Contables y Administrativas de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, 1995 citado por Viegas, 2003, 178).
- Procesamiento de datos sobre: la composición y evolución del patrimonio de un ente, los bienes de propiedad de terceros en su poder y ciertas contingencias (Fowler, 2007, 9).
- Obtener, capturar, almacenar, recuperar, agregar, desagregar, presentar reportes, análisis y evaluación de información, generalmente, en términos financieros y no financieros (Mantilla, 2000, 33).
- Medir y comunicar información financiera (Bierman, 1963, citado por Mattessich, 2002, 52).
- Sistematizar, comprobar la autenticidad, el registro, la clasificación, el procesamiento, el resumen, el análisis, la interpretación y el suministro de información confiable y significativa, relativa a las transacciones y a los acontecimientos que son, al menos, en parte, de índole financiera (Grady, 1971, 5).
- Realizar anotaciones y cálculos que se hacen en una empresa (Schneider, 1957 citado por Suárez Pineda, 2001, 165).

- “Mostrar el comportamiento financiero en un período o fecha determinada” (Hernández, Hernández y Hernández, 2005, 67).
- “Registrar, suministrar información financiera estructurada, en forma tal, que sea útil a los administradores de la entidad y a otros interesados en ella” (Vartkes, 1995, 6).
- Incluir todos los costes asociados a las actividades de las empresas (Atkinson, 2000, citado por Criado, 2006, 9).
- Impulsar la mejora, la cantidad, transparencia y ampliar la posibilidad de comparar los datos reflejados en las cuentas y los informes anuales de las empresas (Senés y Rodríguez, 2003, 19).
- Medir aquellos hechos económicos que afecten a la entidad para brindar información relevante, fidedigna, confiable, oportuna, comprensible, objetiva e íntegra (Bravío Urrutia, 1997, citado por Vargas, 2009, 12).
- Traducir la sostenibilidad al lenguaje de los negocios, el monetario (Fernández Chulián, 2005, 11).
- Medir, contar o rendir cuentas que se ejecutan a través del individuo encargado de llevar las cuentas (Clavijo, 2005 citado por Gómez, 2007, 79).
- Revelación de información puntual, periódica, fiable y relevante acerca de sus actividades, sus estructuras, su situación financiera y sus resultados como empresa (Triana, 2007, 102).
- Evaluar la capacidad que la empresa tiene de generar efectivo u otros recursos equivalentes al efectivo para la misma, así como la proyección temporal y la certeza de tal generación de liquidez (NIIF, 2010,38).
- Realizar indicadores financieros que informen sobre el coste de las externalidades (Fernández, 2005, 27).
- Aportar información para medir la utilidad (Araújo, 2007,15).
- Apoyar la realización de una evaluación realista de los riesgos financieros (Fronti, 2009,105).
- La contabilidad tiene como objetivo proporcionar información financiera a las personas y entidades interesadas en conocer la verdadera situación económica de la empresa y, de este modo, tomar decisiones (Díaz, 2006, 2).
- Representar la realidad económica, financiera y patrimonial emergente de las transacciones y de la gestión de las macro y micro organizaciones públicas y privadas, sean económicas o sociales (Gil, 2007, 99 y 100).
- Tratar de los prolegómenos de la ciencia, de la valuación de la riqueza, de los inventarios, de las previsiones y limitaciones de los hechos de gestión, de su liquidación y de su verificación y de todas las teorías que se conectan con los métodos de registración y de los instrumentos de esos métodos, de las rendiciones de cuentas y de su eventual revisión y aprobación (Arévalo, 1973).

## **Dimensión Económico financiera con enfoque ambiental**

La dimensión económica incluye las proposiciones que corresponden a la contabilidad financiera ambiental. Existen funciones de la contabilidad que relacionan temática económica y ambiental, pero, el centro de interés es el desempeño financiero de la organización, entre estas proposiciones citamos:

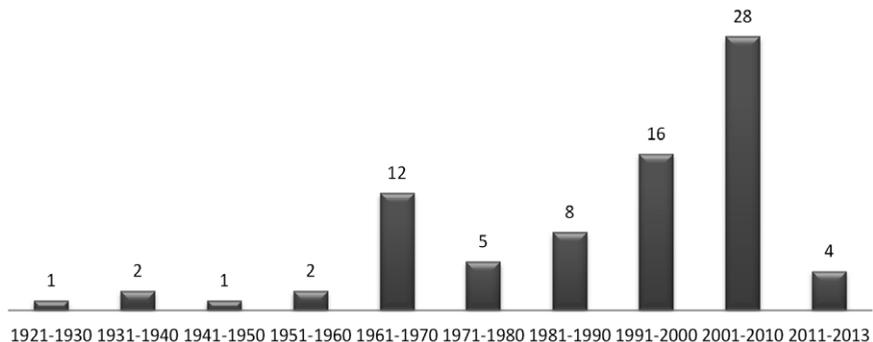
Triana (2007, 107 y 112) señala las siguientes proposiciones de funciones económico financieras de enfoque ambiental de la contabilidad:

- Medir los recursos financieros a partir del consumo humano de recursos de capital natural comprometidos en el proceso productivo.
- Revelar las actividades relacionadas con el medio ambiente, tales como las inversiones que realizan las empresas, obligaciones de pasivos interrelaciones de materiales, servicios, amortizaciones.

Gil (2011, 3) presenta las siguientes funciones de la contabilidad asociadas con la dimensión económica financiera de enfoque ambiental:

- Aportar técnicas de depreciación acelerada para inversiones contaminantes (problemas de la medición e imputación acelerada al costo de productos y servicios).
- Dar una valuación económico-financiera del derecho a contaminar (problema de la denominada nueva exposición de recursos de control sobre la naturaleza).
- Favorecer una gestión sana respecto del plan económico, como para el plan de cumplimiento ambiental (García Casella, 2009, 95).
- Determinar los instrumentos económicos necesarios para llevar a efecto, acciones sustentables en el medio ambiente (Fronti, 2009, 208).

### **Funciones económicas-financieras de la contabilidad**



Fuente: los autores.

## **Dimensión económica administrativa**

Las siguientes proposiciones establecen una función económica de la contabilidad, pero con relación en el componente administrativo:

Jorge Tua Pereda (1995, 133, 135 y 138 citando a Cerboni, Gino Zappa y Goxens) en su texto "Lecturas de teoría e investigación contable" presenta las siguientes citas de funciones económico administrativas de la contabilidad:

- Estudiar el método de registro, destinado a coordinar y a representar los hechos administrativos de las empresas, poniendo de relieve los procesos y sus efectos específicos, jurídicos y económicos, manteniéndolos todos reunidos en una ecuación (Cerboni).
- Estudiar las funciones de la administración económica de las empresas (Cerboni).
- Aplicar las matemáticas a los hechos administrativos y de su demostración en el orden tabular (Cerboni).
- Estudiar los procedimientos seguidos en las empresas para la manifestación contable de la gestión (Gino Zappa).
- Facilitar la cuidadosa administración y el gobierno eficiente de la masa de riqueza poseída por cada ente, público o privado (microeconomías), y por conjuntos de entes armónicamente estructurados (macroeconomías)" (Goxens).

Panario (2009, 124 y 136) señala las siguientes funciones económico-administrativas de la contabilidad:

- Suministrar elementos de dirección y gestión.
- Innovar y mejorar los procesos de dirección, gestión y medición.
- Desarrollar estrategias que mejoren la competitividad de la organización.
- Apoyar la estrategia global de una empresa, su gestión del riesgo y de la reputación, el cumplimiento de leyes y reglamentos, y las consecuencias de ampliaciones o cierres de instalaciones y decisiones similares.

Fernández Chulián (2005, 7, 8 y 11), señala las siguientes funciones contables de orden económico-administrativo:

- Reconocer o rendir cuentas sobre las acciones que son responsabilidad de un ente determinado (Williams)
- Ayudar a ganar un mejor conocimiento de las operaciones de la empresa y ayudar a cambiar distintas formas de hacer negocios.

- Relacionar todas las actuaciones de la empresa al tener su reflejo en el beneficio social empresarial.

García Casella (2009, 97 y 118) presenta las siguientes funciones de la contabilidad de orden económico-administrativo:

- Asegurar que las actividades de la empresa sean producidas de conformidad con las exigencias jurídicas y la política interna.
- Procurar almacenar información clasificada, ordenada y con control crítico interno.
- Presentar y clasificar las estadísticas de la propiedad y los derechos de propiedad en la empresa de negocios (Patón y Stevenson, 1917, citado por García Casella, 2001, 91).
- Estudiar los fenómenos económico-administrativos de la hacienda, a través de sus relevamientos [sic] (Amaduzzi, 1966, citado por García Casella, 2005).

Barraza y Gómez (2005, 35 y 147) señalan las siguientes funciones económico-administrativas de la contabilidad:

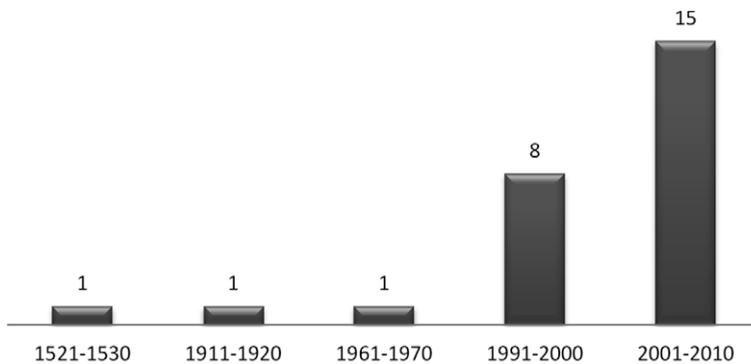
- Ayudar a generar cambios en el comportamiento de las empresas, aspecto vital en el desarrollo administrativo.
- Conservar todo lo relacionado con la gestión de la empresa que le permita obtener utilidades.

Los siguientes autores también presentan propuestas de funciones de la contabilidad, asociadas al contexto económico-administrativo:

- Proveer asistencia en el desarrollo de la documentación referente a oportunidades de mercado (Seltzer, 2009, 153).
- Rendir cuentas (no necesariamente financieras) o de reconocer aquellas acciones por las que uno se tiene como responsable (Gray, 1996: 38, citado por Criado, 2006, 6).
- Buscar un sistema de gestión donde la medición de sus costes y los de las alternativas tecnológicas resulte posible, de modo que conozca con exactitud su función de costos marginales y pueda calcular el estado óptimo de la organización (Baneguil, 1997, citado por Ariza, 2007, 52).
- Contribuir a la configuración de los objetivos de desempeño cuantificado (Jaseh, 2002, 13).
- Administrar, dirigir y controlar el patrimonio de la empresa (Millán, 1999, 12).
- Producir información útil para el proceso decisorio (Gil, 2001, 91).

- Ayuda a tomar decisiones pero, también, es un instrumento de control (Porporato, 2008, 76 y 78).
- Servir de guía a la gestión de las empresas (Diego del Castillo, 1520, citado por Lopes de Sá, 2003, 77).

### **Funciones económicas-administrativas de la contabilidad**



Fuente: los autores.

La dimensión económica ha sido la predominante en la historia de la contabilidad. El énfasis económico-financiero tiene la mayor participación de aceptación tanto en la doctrina como en la regulación. El presente siglo, se ha caracterizado por la inclusión de aspectos ambientales en los informes económico-financieros, lo que marca una nueva tendencia de investigación y regulación. La arista económico-administrativa emerge como resultado de la relación entre la contabilidad y la administración, en la cual, muchos autores y reglamentaciones profesionales establecen claras funciones contables; en la actualidad, se tiende a superar el predominio económico de la contabilidad, para incluir, con gran relevancia, los aspectos ambientales y sociales, considerados por muchos autores como las dimensiones más importantes para el saber contable.

### **Conclusiones**

Los investigadores y reguladores contables no han alcanzado un consenso frente a la determinación de la función de la contabilidad, existen concepciones diversas en la materia. Se identificaron propuestas de funciones de contabilidad que corresponden a funciones de otros campos del saber, ya sea, de la economía, la administración o las finanzas. Un importante número de las funciones identificadas, corresponden a sub-funciones o desagregación de la función general contable. El documento incluye todas las propuestas de función identificadas para contrastar el confuso universo discursivo funcional de la contabilidad.

La ciencia no es neutral ni objetiva universalmente, el quehacer científico, la función y la finalidad de esta actividad cultural humana se fundamenta en intereses e intencionalidades de las comunidades científicas y profesionales, pero, también, por influencias sociales y políticas que pueden orientar y definir el camino de la acumulación, generación, transmisión e institucionalización del saber. La función de la contabilidad no es ajena a estas condiciones generales de la ciencia y la tecnología, también está determinada por aspectos valorativos y juicios subjetivos.

La ausencia de una visión paradigmática de general aceptación de la función de la contabilidad tiene explicaciones axiológicas e instrumentales. La fundamentación científica tiene condicionantes morales, razón que explica que desde diferentes corrientes éticas se tengan propuestas distintas frente al ser y al quehacer de la contabilidad. Teleológicamente, se formulan diferentes medios para alcanzar el fin contable, la racionalidad instrumental se desarrolla desde diferentes metodologías y campos de acción, generando prácticas específicas congruentes con la relación medios-fines desarrollada en la práctica cotidiana.

La realidad organizacional evidencia una relación dinámica, constante y dependiente entre los diferentes tipos de riqueza, lo que genera una relación multidimensional de estas. El estudio de la riqueza contable requiere no sólo análisis interdisciplinarios, sino, primordialmente, de investigaciones transdisciplinarias que puedan explicar la complejidad de su realidad. La interconexión existente entre los factores que confluyen en la organización exige su estudio integral, holístico y sistémico.

La Teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) propone la existencia de tres modelos contables: ambiental, social y económico; criterio que permite tener una visión holística e integral de la organización, desde esta concepción se define que:

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 las organizaciones, utilizando diversos métodos que le permiten evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la mencionada riqueza, con el fin de contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la misma.

La función de la contabilidad es, en consecuencia, “evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental, social y económica”, de tal forma, que esta sea el medio para alcanzar el propósito de la contabilidad, que se determina como “contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza ambiental, social y económica”; entendiéndose que el propósito es el fin de la contabilidad y la función es el medio para alcanzarlo.

La función de la contabilidad se divide, según el modelo contable, al cual esté adscrita, de manera tal, que conforme a las dimensiones existentes, se distingan las siguiente sub-funciones contables:

- Evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental.
- Evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza social.
- Evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza económica.

La gestión organizacional no se fracciona en los compartimentos señalados, cada acción u omisión de la organización genera impactos simultáneos en lo ambiental, social y económico, dichos efectos pueden ser previstos (deseables y no deseables) e imprevistos; en consecuencia, un movimiento de la riqueza ambiental no sólo tiene efectos en sí misma, sino que puede generar impactos sociales y económicos determinables unos e indeterminables otros; lo mismo se presenta con cada tipo de riqueza.

La función de la contabilidad es evaluar la gestión de la organización en el **control integral** de la riqueza, la información contable debe prepararse y presentarse para dar cuenta de la valoración de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica de forma conjunta. La información de una sola dimensión como puede ser la económica no solamente es reduccionista de la función contable sino, que, además, no permite el cumplimiento de la finalidad de este saber. El conocimiento real y pleno de la riqueza y su evolución en la organización exige información en las dimensiones ambientales, sociales y económicas, de tal forma, que se pueda evaluar integralmente el desempeño organizacional. Los movimientos económicos de las organizaciones tienen altos impactos ambientales y sociales, que la contabilidad no está revelando, permaneciendo oculta para los usuarios que toman decisiones, en este caso, con información incompleta.

La Teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) se fundamenta en el reconocimiento de la complejidad sistémica de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica que controlan las organizaciones. La formulación de los modelos contables se justifica por la necesidad de representar las condiciones específicas y distintivas de la naturaleza de cada uno de los tipos de riqueza (ambiental, social y económica) que exige unas condiciones concretas de representación.

## **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. Venezuela. Enero-Junio, 7-22.

ÁLVAREZ LANCELLOTTI, Juan Ignacio, (2009). La gestión en materia de programas nacionales y acciones implementadas en el marco de la convención marco de las naciones unidas sobre cambio climático y el protocolo de Kioto en: FRONTI DE GARCÍA, Luisa, (2009). El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: centro de investigación en contabilidad social de la universidad de Buenos Aires.

ARAÚJO ENSUNCHO, Jack Alberto (2007) Los recursos: objeto de estudio de la contabilidad. Medellín. UNAULA.

ARÉVALO, Alberto. (1973) Elementos de contabilidad general. Buenos Aires: Selección Contable.

ARIZA BUENAVENTURA, Efrén Danilo (2007) Luces y sombras en el poder constitutivo de la contabilidad ambiental. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada, Volumen XV No 2.

BARRAZA CARO, Frank Eduardo y GÓMEZ SANTRICH, Martha Liliana. (2005) Aproximación al concepto de contabilidad ambiental. Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia.

BIONDI, Mario y ZANDONÁ, María. (1989) Fundamentos de la contabilidad. Buenos Aires: Ediciones Machi.

BISCHHOFFSHAUSEN, Werner. (1996) Una visión general de la contabilidad ambiental. Revista Contaduría Universidad de Antioquia, No 29.

CASTILLO NOSSA, Dilia y DÁVILA GIRALDO, Gloria Cecilia. (2011) Una mirada del pasado hacia el futuro de evolución del pensamiento contable. Revista Lúmina 12, enero-diciembre.

CHAPMAN, William Leslie. (1965) ¿Existe un concepto científico de contabilidad? Buenos Aires: Editorial Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas.

CHIQUIAR René. (2010) Aproximación a un marco conceptual de la contabilidad no monetaria. En: FRONTI DE GARCÍA, Luisa y GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. (2010) Aspectos particulares de gestión ambiental –las empresas y sus informes- (énfasis en la cuenta Rio Matanza – Riachuelo). Buenos Aires. FCE-UBA.

CRiado JIMÉNEZ, Irene. (2006). Contabilidad de costes ecológicos en España: valoración de los costes externos de las empresas, Universidad de Burgos, Documento de Trabajo, mayo.

CUADRADO EBRERO, Amparo. Y VALMAYOR LÓPEZ, Lina. (1999). Metodología de la Investigación Contable. España: Mc Graw Hill.

DA SILVA, MONTEIRO, Sonia María y AIBAR, GUZMÁN Beatriz. Las prácticas de contabilidad medioambiental en las grandes empresas que operan en Portugal. [http://www.observatorioiberoamericano.org/Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%C3%B3n/N%C2%BA%2013/Sonia\\_Monteiro\\_y\\_Beatriz\\_Aibar.pdf](http://www.observatorioiberoamericano.org/Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%C3%B3n/N%C2%BA%2013/Sonia_Monteiro_y_Beatriz_Aibar.pdf). [Con acceso el 27 de enero de 2011].

DÍAZ, Hernando. (2006). Contabilidad General, Enfoque Práctico con Aplicaciones Informáticas (2da ed.). México. Pearson.

EPSTEIN, Marc J. (2008) El desempeño ambiental en la empresa. Bogotá, ECOE-Ediciones.

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS CECYT NORMAS CONTABLES PROFESIONALES. (1998) proyecto de norma técnica. Córdoba (Argentina)

FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC) (2007) Norma internacional de auditoría, 702, 723. Buenos Aires.

FERNÁNDEZ, Enrique de Miguel; CERDA APARICIO, José. (2001). Las Cuentas Anuales. Valencia. Ed. Univ. Politec.

FERNÁNDEZ CHULIÁN, Manuel. (2005) Contabilidad de Costes Ecológicos Completos en España. Análisis exploratorio. Documento de trabajo "nuevas tendencias en dirección de empresas" Universidad de Burgos. Madrid.

FERNÁNDEZ CUESTA, Carmen y FRONTI DE GARCÍA, Luisa. PROTOCOLO DE KIOTO A LOS PRESUPUESTOS EMPRESARIALES. En: <http://www.observatorio-iberoamericano.org/Revista%20Iberoamericana%20de%20Contab%20Gesti%C3%B3n/N%C2%BA%205/Carmen%20Fdez%20Cuesta%20y%20Luisa%20Fronti%20de%20Garc%C3%ADa.pdf>. [Con acceso el 27 de enero de 2011].

FOWLER NEWTON, Enrique. (2007) Cuestiones contables fundamentales. Buenos Aires: La Ley.

FRONTI, Luisa.(2009).El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: Centro De Investigación en Contabilidad Social de la Universidad de Buenos Aires.

FRONTI DE GARCÍA, Luisa y GARCÍA CASELLA, Carlos Luis (2009) El Sistema Contable de gestión Ambiental ante el cambio climático. Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y Métodos Cuantitativos para la Gestión Sección de Investigaciones Contables; Buenos Aires, Universidad de Buenos Aires.

FRONTI, Luisa y GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. (2010), El contador público ante la legislación argentina de responsabilidad social y ambiental empresarial. Universidad Nacional de Santiago del Estero. XXXII Simposio nacional de profesores de práctica profesional. 23 y 24 de septiembre.

GARCÍA BENAOU, María Antonia. (2004) La contabilidad como sistema de información y lenguaje común de los negocios.En: Introducción a la contabilidad financiera: un enfoque internacional. Barcelona: Ariel.

GARCÍA CASELLA, Carlos Luis. (2001) Elementos para una teoría general de la contabilidad. Buenos Aires: La Ley.

\_\_\_\_\_ (2005) El concepto científico de contabilidad y su influencia en la contabilidad social. Buenos Aires: Ediciones Cooperativas.

\_\_\_\_\_ (2009a). Reemplazo de los conceptos de riqueza e ingreso, no prioritarios en la contabilidad social en: FRONTI DE GARCÍA, Luisa, (2009) El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: centro de investigación en contabilidad social de la universidad de Buenos Aires.

\_\_\_\_\_ (2009b). Una propuesta canadiense en contabilidad ambiental empresarial

en: FRONTI DE GARCÍA, Luisa. (2009) El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: Centro de Investigación en Contabilidad Social de la Universidad de Buenos Aires.

\_\_\_\_\_ (2009c). Posible plan mundial de contabilidad del cambio climático en: FRONTI DE GARCÍA, Luisa. (2009) El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: Centro de Investigación en Contabilidad Social de la Universidad de Buenos Aires.

GARCÍA GARCÍA, Moisés. (1997) Ensayos sobre teoría de la contabilidad. Origen, desarrollo y contenido actual del análisis circulatorio. Madrid: ICAC.

GARZA ARROYO, María Angélica. (2008) Memorias de sostenibilidad en las Empresas Latinoamericanas. Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría, No 33 (enero-marzo), 143-194.

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

GIL, Jorge Manuel. (2001) Normas Internacionales de Contabilidad y transferencia de tecnología. Revista Contador N° 6 (abril – junio), 87-102.

\_\_\_\_\_ (2003) Contabilidad, productividad y registro en torno a la cuestión medioambiental. En Revista Lúmina No 4. 5-14.

\_\_\_\_\_ (2007) El derecho contable como sistema de normas. Revista ASFACOP, No 9 (marzo), 89-134.

\_\_\_\_\_ (2011) La contabilidad de gestión en los paradigmas de administración medioambiental. Universidad Nacional de la Patagonia Austral. Argentina. Consultado 15 de febrero del 2011. [www.observatorioiberoamericano.org](http://www.observatorioiberoamericano.org)

GLOBAL REPORTING INICIATIVE (GRI). (2006) Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad. Ámsterdam: GRI.

GÓMEZ SANTRICH, Martha Eliana. (2007) Contabilidad ambiental y formación: ¿alternativas de articulación? Revista Asfacop No 10, (julio-diciembre), 75-86.

GRADY, Paul. (1971) Inventario de los principios de contabilidad generalmente aceptados. México: IMCP.

HERNÁNDEZ HERNÁNDEZ, Abraham; HERNÁNDEZ VILLALOBOS, Abraham y HERNÁNDEZ SUÁREZ, Alejandro. (2005). Formulación y Evaluación de Proyectos de Inversión. Cengage Learning Editores.

HUSILLOS CARQUÉS, Francisco Javier, (2004). Información medioambiental, contabilidad y teoría de la legitimación. Empresas cotizadas: 1997-1999. Documento de Trabajo. Universidad de Burgos.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS COMMITTEE FOUNDATION (NIFF). (2010) Normas Internacionales de Información Financiera. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

INSTITUTO DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA DE CUENTAS ICAC (2002) Resolución 25 de marzo de 2002 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas, por la que se aprueban normas para el reconocimiento, valoración e información de

los aspectos medioambientales en las cuentas anuales. Madrid: España.

JASEH, Christine (2002) Contabilidad de gestión ambiental principios y procedimientos. Organización de las Naciones Unidas.

LOPES DE SÁ, Antonio. (2003) Bases de las escuelas europeas y norteamericana frente a la cultura contable y la propuesta neo-patrimonialista. Revista Internacional de Contabilidad y Auditoría, N° 13, (enero – marzo), 69-92.

LÓPEZ SANTISO, Horacio. (2001) Contabilidad, administración y economía. Su relación epistemológica. Buenos Aires: Ediciones Macchi.

MANTILLA BLANCO, Samuel Alberto. (2000) Información gerencial para la generación del valor. Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría, No 1(Enero-Marzo), 31-52.

MATTESSICH, Richard. (2002) Contabilidad y métodos analíticos. Buenos Aires: La Ley.

MEJÍA SOTO, Eutimio y MONTES SALAZAR, Carlos Alberto. (2011) Estructura general de la teoría pura, los modelos y sistemas en contabilidad. Encuentro de la Red de Filosofía, Teoría y Educación en Administración. Universidad Nacional de Colombia. 11, 12 y 13 de mayo. Manizales.

MILLÁN PUENTES, Régulo. (1999) La contabilidad como ciencia. Bogotá: Kimpres.

PANARIO CENTENO, María Marta (2009) Aproximaciones para un marco conceptual o teórico de la contabilidad social. Revista Contabilidad y auditoría No. 29.

PORPORATO, Marcela. (2008) Revisión de la literatura en contabilidad financiera: 1968-2004. Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría, N° 35, (julio-septiembre), 73-98.

REQUENA R., José Ma. (1981) Epistemología de la contabilidad como teoría científica. (2a edición). Málaga: Universidad de Málaga.

SELTZER, Juan Carlos. La contabilidad de gases de efecto invernadero en el programa GEI de México. En: FRONTI DE GARCÍA, Luisa. (2009). El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: Centro de Investigación en Contabilidad Social de la Universidad de Buenos Aires.

SENÉS GARCÍA, Belén y RODRÍGUEZ BOLÍVAR, Manuel Pedro, (2003). Contabilidad medioambiental: análisis de la recomendación Europea y la resolución Española. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

SUÁREZ PINEDA, Jesús Alberto. (2001) Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. Revista Legis del Contador No 5 (enero – marzo), 135-194.

TALERO CABREJO, Sabina. (2007) Razón, necesidad y utilidad de la contabilidad ambiental para la sostenibilidad: aproximaciones teóricas. Revista Contaduría Universidad de Antioquia, No 50, 155-176.

TRIANA RUBIO, Laureano. (2007) La contabilidad social, una estrategia para la conservación del medio ambiente. Revista Asfacop No 10, (julio-diciembre), 89-117.

TUA PEREDA, Jorge. (1983.) Principios y Normas de Contabilidad; Historia, Metodología y Entorno de la Regulación Contable. Madrid, España: Editorial del

Instituto de Planificación Contable. Ministerio de Hacienda y Economía.

\_\_\_\_\_ (1995.) *Lecturas de Teoría e Investigación Contable: La evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones*. Medellín, Colombia: División Editorial "CIJUF".

\_\_\_\_\_ (2001) Normas internacionales de contabilidad y auditoría sobre la incidencia del medio ambiente en la información financiera. *Revista Contador* N° 7 (julio – septiembre), 117-166.

VARGAS MARÍN, Luis Alberto (2009) "El Concepto de contabilidad ambiental: una reflexión desde diferentes enfoques y visiones". Manizales: Universidad de Manizales.

VARTKES HATZACORSAIN, Housepian. (1995) *Fundamentos de Contabilidad*. México: Ecafsa.

VELA PASTOR, M; MONTESINOS Julve, Vicente; y SERRA Salvador, V. (2000) *Manual de contabilidad*. Barcelona: Ariel.

VIEGAS, Juan Carlos. (2003) *Contabilidad en Crisis: ¿Técnica o Ciencia?* *Revista internacional Legis de contabilidad y auditoría*, No 15 (julio-septiembre), 157-188.

WIRTH, María Cristina. (2001) *Acerca de la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento*. Buenos Aires: La Ley.

ZAPATA LUGO, José Vicente. (1997) *Desarrollo sostenible. Marco para la Ley internacional sobre el medio ambiente*. Bogotá: Ediciones Librería del Profesional.

## **EUTIMIO MEJIA SOTO**

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

## **GUSTAVO MORA ROA**

Magister en Gerencia del talento Humano Universidad de Manizales. Especialista en Gestión y Planeación del Desarrollo Urbano y Regional de la ESAP. Economista de la Universidad Autónoma de Colombia.

## **CARLOS ALBERTO MONTES SALAZAR**

Doctor en Administración de la Atlantic International University. Magister en Gerencia del Talento Humano Universidad de Manizales. Magister en Gestión Empresarial Universidad Libre de Cali. Especialista en Administración Financiera de la Universidad la Gran Colombia. Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa de la Universidad Autónoma de Bucaramanga. Contador Público de la Universidad del Quindío.