

Perspectivas para la reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas*

PERSPECTIVES FOR REDEFINING ACCOUNTING WITHIN THE FRAMEWORK OF HUMAN NEEDS

ABSTRACT: Contemporary reality and its conditions demand a redefinition of the accounting field that allows demystifying what knowledge/power has naturalized regarding the role of accounting in the protection of life and nature. We identify an alternative perspective of socioeconomics focused on the study of human needs in order to highlight some limitations of the more orthodox accounting approaches and the potentialities of proposals such as green accounting and ecological accounting. Through a documentary review in an interpretive key, we propose a connection with the theoretical framework of Human Scale Development, shaping an accounting perspective that places the needs and satisfiers of human dignity and the resolution of the ecological consequences resulting from current economic dynamics at the center of its work. Therefore, we suggest a general framework for a type of accounting that goes beyond the measurement of profit, transcends the limits of organizations, incorporates different evaluative languages, moves away from the traditional idea of property, and incorporates within its episteme the understanding of local networks based on ecological and social conservation criteria.

KEYWORDS: Accounting, human scale development, accounting epistemology, environment, needs.

PERSPECTIVAS PARA A RECONCEITUAÇÃO DA CONTABILIDADE NO ÂMBITO DAS NECESSIDADES HUMANAS

RESUMO: As condições de contemporaneidade exigem uma reconceitualização do campo contábil que permita desmistificar o que o saber/poder naturalizou em relação ao escopo da contabilidade para defender a vida e a natureza. Localizamos uma perspectiva alternativa de socioeconomia focada no estudo das necessidades humanas para destacar algumas limitações das abordagens mais ortodoxas da contabilidade e as potencialidades de propostas como contabilidade verde e contabilidade ecológica. Utilizando-se como metodologia a revisão documental, em uma chave interpretativa, propõe-se uma conexão com o arcabouço teórico do Desenvolvimento à Escala Humana, delineando uma perspectiva de contabilidade que coloca no centro de seu trabalho as necessidades e satisfações comprometidas com a dignidade humana e a resolução das consequências ecológicas da dinâmica econômica atual. Sugerimos um quadro geral para uma contabilidade que transcenda a medição do lucro, ultrapasse os limites da entidade, incorpore diferentes linguagens de valorização, se distancie da ideia tradicional de patrimônio e incorpore em seu episteme a compreensão das redes locais sob critérios de assistência ecológica e social.

PALAVRAS-CHAVE: contabilidade, desenvolvimento à escala humana, epistemologia contábil, meio ambiente, necessidades.

PERSPECTIVES DE RECONCEPTUALISATION DE LA COMPTABILITÉ DANS LE CADRE DES BESOINS HUMAINS

RÉSUMÉ : Les conditions actuelles exigent une reconceptualisation du champ comptable qui permette de démystifier ce que le savoir/pouvoir a naturalisé par rapport à la portée de la comptabilité pour défendre la vie et la nature. Nous localisons une perspective alternative de la socio économie axée sur l'étude des besoins humains pour mettre en évidence certaines limites des approches plus orthodoxes de la comptabilité et les potentialités de propositions telles que la comptabilité verte et la comptabilité écologique. En utilisant comme méthodologie la revue documentaire, dans une clé interprétative, on propose une connexion avec le cadre théorique du développement à l'échelle humaine (DEH), en esquisant une perspective comptable qui place au centre de son travail les besoins et les satisfaisants engagés avec la dignité humaine et la résolution des conséquences écologiques de la dynamique économique actuelle. Nous proposons un cadre général pour une comptabilité qui transcende la mesure du profit, dépasse les limites de l'entité, intègre différents langages évaluatifs, s'éloigne de l'idée traditionnelle de patrimoine et intègre dans son épistémè la compréhension des réseaux locaux sous des critères de soin écologique et social.

MOTS-CLÉ : comptabilité, développement à échelle humaine, épistémologie comptable, environnement, besoins.

CITACIÓN SUGERIDA: Rojas-Rojas, W., Ospina-Zapata, C. M., Cardona, J. D., Ocampo-Salazar, C. A., & García, D. (2021). Perspectivas para la reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas. *Innovar*, 37(82), 223-244. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n82.98424>

CLASIFICACIÓN JEL: M41, Q56, Q57.

RECIBIDO: 31/3/2021. **APROBADO:** 21/8/2021.

Esta obra se publica bajo una licencia Creative Commons Atribución-No-Comercial-Sin-Derivadas 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0)



William Rojas-Rojas

Ph. D. en Ciencias de la Gestión
Profesor Titular, Universidad del Valle
Santiago de Cali, Colombia
Grupo de Investigación Nuevo Pensamiento Administrativo
Rol del autor: intelectual
william.rojas@correounivalle.edu.co
<https://orcid.org/0000-0002-1735-8127>

Carlos Mario Ospina-Zapata

M. Sc. en Ciencias de la Administración
Profesor de tiempo completo, Universidad de Antioquia
Medellín, Colombia
Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables (GICCO)
Rol del autor: intelectual
cmario.ospina@udea.edu.co
<http://orcid.org/0000-0002-2559-3661>

Juan David Cardona

M. Sc. en Sociología
Docente de cátedra, Universidad de Antioquia
Medellín, Colombia
Grupo de Investigaciones y Consultorías Contables (GICCO)
Rol del autor: intelectual
juan.cardonah@udea.edu.co
<https://orcid.org/0000-0003-2113-2400>

Carmen Alejandra Ocampo-Salazar

Ph. D. en Administración
Profesora Asistente, Universidad EAFIT
Medellín, Colombia
Grupo de investigación Información y Gestión
Rol de la autora: intelectual
cocampo2@eafit.edu.co
<https://orcid.org/0000-0003-4417-2683>

Danny García

Ph. D. en Políticas Públicas
Profesor Asociado, Universidad de Antioquia
Medellín, Colombia
Grupo de investigación en Macroeconomía Aplicada
Rol del autor: intelectual
danny.garcia@udea.edu.co
<https://orcid.org/0000-0001-7354-0807>

* Este artículo es un producto de la investigación interinstitucional "Contabilidad a Escala Humana - Fundamentación Epistemológica para el contexto Latinoamericano" desarrollada por las universidades antedichas. Agradecemos el apoyo financiero de la Universidad del Valle (Proyecto C.I. 8156), la Universidad EAFIT (Proyecto CYCO 33450) y la Universidad de Antioquia (Proyecto Codi 2019-25892). Agradecemos también los valiosos aportes de los árbitros, editores y revisores que han resultado fundamentales para mejorar el sentido y expresión de las ideas trabajadas.

RESUMEN: Las condiciones de la contemporaneidad reclaman una reconceptualización del campo contable que permita desmitificar lo que el saber/poder ha naturalizado respecto de los alcances de la contabilidad para defender la vida y la naturaleza. Ubicamos una perspectiva alternativa de la socioeconomía centrada en el estudio de las necesidades humanas para resaltar algunas limitaciones de los enfoques más ortodoxos de la contabilidad y las potencialidades de propuestas como la contabilidad verde y la contabilidad ecológica. Utilizando como metodología la revisión documental, en clave interpretativa, se propone una conexión con el marco teórico del desarrollo a escala humana (DEH), perfilando una perspectiva de la contabilidad que ubica en el centro de su trabajo las necesidades y satisfactores comprometidos con la dignidad humana y la resolución de las consecuencias ecológicas de las dinámicas económicas vigentes. Sugerimos un marco general para una contabilidad que trascienda la medición del lucro, supere los límites de la entidad, incorpore distintos lenguajes valorativos, se descentre de la idea tradicional de patrimonio e incorpore en su episteme la comprensión de redes locales bajo criterios de cuidado ecológico y social.

PALABRAS CLAVE: contabilidad, desarrollo a escala humana, epistemología contable, medio ambiente, necesidades.

Introducción

En la actualidad, la vida en su sentido más pleno está enfrentada a una arquitectura económica-financiarizada que amenaza con la "inhabitabilidad" de la especie humana en el globo terráqueo. El reciente informe de The Intergovernmental Panel on Climate Change (2021) muestra la incontestable responsabilidad de la acción humana como causa del calentamiento global y la catástrofe inminente si no se toman acciones drásticas de cambio de las prácticas económicas. Aún cuando algunas situaciones presentan un cuadro de irreversibilidad, es posible evitar un futuro apocalíptico para la especie humana, siempre que se tomen medidas urgentes.

En el caso del saber contable, resulta necesario pensar críticamente las perspectivas teóricas con las que se asume la valoración de la riqueza, el crecimiento del capital organizacional y el patrimonio sociocultural dependiente del medio ambiente. En esta tentativa coincidimos con Max-Neef y Smith (2011), al señalar que los registros y sus reformas sobre los pasivos organizacionales no necesariamente atienden a la identificación de los procesos y valores que contaminan y destruyen la biodiversidad planetaria.

El concepto, surgido durante el renacimiento, de que cada uno era un individuo único comenzó lentamente a realizar su tarea niveladora, por lo que, con el transcurso del tiempo, resultó imposible afirmar que algunos nacían con derechos naturales de propiedad y otros no. [...] Para proporcionar tales argumentos, además de la ley, era necesaria otra institución que mantuviese el orden social. Tal institución no solo debía formular la justificación teórica del nuevo orden, sino que además debía aportar instrumentos para proteger a los propietarios de fortunas

acumuladas de la promulgación de leyes y regulaciones que amenazasen su derecho a tal posesión. Debía también contribuir a la racionalización de mecanismos (como un mercado no regulado) mediante los cuales el desvío de la riqueza —y por ende el poder— de sus creadores (es decir, quienes trabajan) hacia los ricos pudiese ser justificado como correcto y apropiado. (Max-Neef & Smith, 2011, pp. 28-29)

La contabilidad la asumimos como un *saber* que, desde los encuadres que proveen autores como Foucault (2009), Lyotard (1987), Deleuze (2015), Deleuze y Guattari (2001), facilita procesos de comprensión respecto de la naturalización y acumulación del beneficio privado, soslayando los referentes de una producción y una economía que debería centrarse en cuidar los ecosistemas y responder a las necesidades de las personas (Andreucci & MacDonough, 2018; Galeano, 2009; Gómez, 2018; Leff, 1994, 2006). No podemos olvidar, parafraseando la lectura que hace Qui-ceno (2003) de Foucault, que el saber científico produce un sujeto profesional que se identifica, acata y lo hace suyo hasta el punto de naturalizar su sujeción asumiéndola como parte de su liberación.

La tarea que nos proponemos es de largo aliento, puesto que Mattessich (2002) ha advertido con claridad que la contabilidad se mueve en el umbral del interés crematístico que gobierna la lucha económica contemporánea. La contabilidad provee el sentido que permite hacer un conjunto de distinciones asumidas como objetivas en el marco de una infraestructura del lucro y que soporta el cálculo de la utilidad, la rentabilidad y la acumulación de riqueza. Al decir que provee sentido, enfatizamos en la perspectiva del saber/poder contable antes expresada: "el poder habita en el sentido y el sentido es fuente de poder" (Escobar, 2010, p. 85).

El problema de este trabajo está centrado en brindar pistas para reconocer que la proyección de la contabilidad como un saber histórico-universal puede ser reflexionado y criticado desde concretos-particulares que se comprometen con la protección de la vida y el cuidado de la biodiversidad (Ariza-Buenaventura, 2000; Gómez-Villegas, 2009; Miller, 1994; Ospina-Zapata et al., 2014), en particular desde una revisión del tratamiento del concepto *necesidades humanas* en el marco del desarrollo a escala humana (DEH) (Max-Neef et al., 2006).

Nos proponemos a partir del DEH aproximarnos a un marco comprensivo para tomar distancia de esa contabilidad que ha coadyuvado a que ciertos seres humanos y ciertas partes de la naturaleza sean captadas como recursos y productos que se pueden explotar y sumar a los vertederos que



reciben todo lo que no suma a la maximización (Bauman, 2005; Bauman & Donskis, 2015; de Gaulejac, 2015). En este sentido, una revisión de los avances y propuestas instalados en las tradiciones investigativas de la contabilidad ambiental, verde y ecológica nos permite calibrar las proximidades y diferencias para el espacio conceptual de una contabilidad que tiene en cuenta las necesidades humanas en clave del DEH.

El documento se compone de la presente introducción y de siete apartados más. En el segundo apartado se presenta una problematización que intenta contribuir en la tarea de reconceptualizar la contabilidad como un saber; tal pretensión se inspira en el trabajo foucaultiano, que propone que los saberes estudiados en el intersticio de las fuerzas de poder no solo afianzan un único modo de ser, sino que ayudan a cuestionarlos y transfigurarlos por fuera de las prácticas normalizadas. En el tercer punto, se aclaran asuntos metodológicos que han permitido el desarrollo de este trabajo. En el cuarto punto se sugieren un conjunto de atributos que describen rasgos de la contabilidad ambiental, verde y ecológica, lo mismo que su proximidad a

la pretensión de una conceptualización de la contabilidad en el terreno de las necesidades humanas. En el quinto apartado, se establece una relación entre el concepto general de necesidades y una contabilidad que asume una perspectiva reduccionista vinculada a la economía más ortodoxa. El punto sexto presenta una síntesis de las perspectivas del desarrollo a escala humana, para desarrollar, en el siguiente, las ideas con las que sugerimos una mirada general para la reconceptualización de una contabilidad que pone en el núcleo de su manifestación la cuestión de las necesidades humanas. El trabajo termina con un apartado de conclusiones.

La contabilidad: revisiones conceptuales

Implicaciones de orden filosófico

Asumimos la problematización del crecimiento y mantenimiento del capital como un gran puzzle para la tradición ortodoxa que, desde sus representaciones, considera que la contabilidad cuenta con un discurso para incorporar

atributos del medio ambiente y de las necesidades humanas. La problematización de este trabajo es filosófica (Deleuze & Guattari, 2001), porque entendemos que, desde el momento en que la contaduría pública se institucionaliza como profesión, correlativamente se concibe que ella dispone de un saber neutro que no tiene relación con fuerzas de poder que soportan la dominación social. Si tal punto de neutralidad fuera cierto, nos preguntamos cómo la ciencia contable ha desplegado una crítica a los procesos de deshumanización y destrucción del planeta. Asumir la neutralidad y la objetividad de la contabilidad implica negar que esta disciplina ha sido configurada socialmente para articularse a las tramas que hacen que un saber se acople a la fórmula abstracta del panoptismo que Deleuze (2015) concibió en el segundo trabajo de Foucault: "imponer una conducta cualquiera a una multiplicidad humana cualquiera" (p. 60). ¿Acaso el relato hegemónico vigente en la disciplina contable no está soportado en la configuración de discursos (regulaciones internacionales, nacionales e instituciones) que asumen el lucro económico como el foco de las operaciones y los juicios profesionales?

La corriente principal en el pensamiento contable se encuadra científicamente en el positivismo que asume la contabilidad como un campo de representaciones exactas de las magnitudes económicas. En esta dimensión, se soslaya que el conocimiento debe estar al servicio de la humanidad, por ejemplo, promoviendo el desarrollo de los contextos bajo concepciones plurales y dando soluciones a las consecuencias socioeconómicas y culturales del proceder maximalista propio del ultramercado (Dufour, 2007; Quijano, 2012). En este sentido, asumimos la contabilidad, en primer lugar, como un saber en el sentido filosófico y metodológico de Foucault respecto de los saberes clásicos (Deleuze, 2013), es decir, la contabilidad no tiene objeto ni sujeto, tiene elementos que permiten reconocer su agencia mediante el ver y el enunciar los hechos y los relacionamientos económicos y sociales. Huelga decir que los hechos y los relacionamientos siempre se movilizan y se entrecruzan en umbrales enunciativos que permiten deslocalizarla y desclasificarla de las formas de entender y reducir el conocimiento científico. La contabilidad y su saber ha existido y, tal vez, podrá existir siempre, pero su anclaje científico obedece a una temporalidad acotada; no hay cómo totalizarla y asignarle como función absoluta la medición del lucro (Vlaemminck, 1961). En segundo lugar, consideramos que el saber contable requiere de profesionales que puedan sentirse en deuda respecto de la deconstrucción y reconstrucción de su campo contable desde configuraciones tanto cognitivas como metodológicas.

Es necesario pensar los distintos umbrales enunciativos que conforman complejamente la constitución y la evolución

del saber (Deleuze, 2013). Para Foucault, los umbrales de científicidad, epistemologización, formalización, politización, etización, estetización, religiosidad y jurídicos facilitan la comprensión de la evolución o desarrollo de los saberes. Por ejemplo, en el entendimiento de la partida doble, podemos ver cómo, en la explicación de Pacioli (1994), el registro contable en los libros debía iniciar "en el nombre de Dios", partiendo de comprender que era legítimo conseguir sustento y ganancia amparados en la fe religiosa. Desde el pensamiento y la metodología de archivo de Foucault, se puede releer el cómo y porqué en un momento de la historia un saber enuncia y visibiliza tales umbrales, y a su vez oculta o traslapa otros matices de la realidad; por ejemplo, una contabilidad que aparece como tecnología aséptica desde una perspectiva de correlato de la realidad económica pero que de fondo tiene un poder performativo de las relaciones económicas y sociales (Ospina-Zapata, 2019; Tregidga & Laine, 2021).

En la comunidad académica contable se han distinguido críticamente los discursos asimétricos de poder que profundizan la exclusión social y ambiental, y se han promovido enunciaciones en favor de un saber contable (profesión liberal) que puede comprometerse con avizorar cómo la contabilidad satisface las demandas de la sociedad y el cuidado del medio ambiente (Gendron, 2018; Larrinaga & Bebbington, 2001; Quijano, 2015).

En las perspectivas interpretativas y críticas de la contabilidad (Chua, 2009; Gómez-Villegas, 2005; Larrinaga, 1999a; Ryan et al., 2004), se han elaborado reflexiones que se distancian de los paradigmas funcionalistas en tanto solapamiento o externalización de las consecuencias sociales y ambientales del actual modelo expansivo del capital (Ariza-Buenaventura, 2007; Escobar, 1995; Gómez-Villegas, 2009; Ospina-Zapata, 2005; Ribeiro, 2012). En particular, encontramos que el saber contable puede posicionarse en la defensa de la vida y la naturaleza desde el análisis y la proyección del núcleo paradigmático que lanzó Max-Neef y algunos de sus colegas, considerando la importancia de repensar las necesidades humanas y sus satisfactores (Max-Neef, 2017; Max-Neef & Smith, 2011).

Cambiar los patrones insostenibles de consumo y depreciación actual demanda de un pensar filosófico (Deleuze & Guattari, 2001; Foucault, 2009; Zuleta, 2007) que haga visible que la contabilidad es un saber, que puede estudiarse y ejercitarse buscando la configuración de fundamentos conceptuales y arreglos tecnológicos que ayuden a poner freno a la crisis civilizatoria prohijada por la racionalidad instrumental del ultracapitalismo y las prescripciones de la propia modernidad (Leff, 2006). En el marco de la hipermodernidad, los saberes se transforman y se desvían de las

pretensiones de los metarrelatos del progreso, de la razón y la historia, y cuestionan los valores de igualdad y libertad que fundaron la solidaridad y la fraternidad humana (Cruz-Kronfly, 2021).

Al abordar estos problemas, Ulrich Beck (2009) nos indica que hoy la crisis ecológica es un asunto global, un riesgo global, y los retos que suscita "son a la vez globales, locales y personales al mismo tiempo" (p. 7). Por su parte, Saskia Sassen (2015) alerta por las dinámicas sociales, económicas y ambientales hegemónicas en nuestros tiempos y su capacidad destructiva, derivando en lo que denomina nuevas lógicas de expulsión y desastres ambientales, que coexisten con el crecimiento económico. La situación es tal que el planeta ha agotado la capacidad para recuperarse: los datos existentes muestran que, en algunas zonas, la recuperación de los sistemas biofísicos ha fallado; ahora tenemos grandes extensiones de tierra y de agua que están muertas (Sassen, 2015). De la mano del problema ambiental está el entrelazamiento de este con la pobreza. Al respecto, Beck (2009) sostiene que la globalidad del riesgo "no significa, claro está, una igualdad global del riesgo, sino todo lo contrario: la primera ley de los riesgos medioambientales es: la contaminación sigue al pobre" (p. 8); en esa misma dirección, Sassen (2015) afirma que la escala de entropía del planeta que vemos hoy nunca se había visto: "muchas de esas destrucciones de la calidad de la tierra, agua y aire han golpeado con particular dureza a comunidades pobres, produciendo una cantidad enorme de desplazados" (p. 170).

En el marco del contexto antes descrito, creemos en la necesidad de aportar a una problematización del saber contable bajo la apuesta filosófica de Deleuze y Guattari (2001): "la filosofía es el arte de formar, de inventar, de fabricar conceptos" (p. 8). Recurrir a la filosofía ayudaría a precisar los referentes desde los cuales a la contabilidad y sus profesionales se vieron abocados y aportaron al discurso institucional que, desde lo enunciativo y práctico, relegó el cuidado ambiental y la atención a las necesidades humanas.

¿Qué entendemos por *contabilidad*?

Si bien históricamente la contabilidad se ha relacionado con la racionalidad controladora de la actividad económica, no puede por ello verse como un saber sin posibilidades de observar la destrucción del planeta y la afraternidad capitalista (Ariza-Buenaventura, 2007; Cardona, 2016). La mayoría de las definiciones sobre la contabilidad la circunscriben al ámbito de la medición y producción de información sobre el ingreso, el beneficio económico y la riqueza (Ariza-Buenaventura, 2007, Gómez-Villegas, 2009). Por ejemplo, el *Diccionario* de la Real Academia

Española (DRAE) presenta dos acepciones: "1. f. Sistema adoptado para llevar la cuenta y razón en las oficinas públicas y particulares; 2. f. Aptitud de las cosas para poder reducir las a cuenta o cálculo". Como todas las definiciones, en ellas hay limitantes, pero no se puede perder de vista que la contabilidad en la perspectiva del saber es, ante todo, un invento humano (Gil, 2004) que, en términos de funcionamiento sistémico, ha operado como una prótesis que ayuda a suplir la memoria humana y, en principio, a identificar fraudes que empeñaban la labor objetiva del comercio y la producción de capitales (Vlaemmick, 1961). Por otra parte, la definición que propone Cañibano (1988) es la siguiente:

La contabilidad es una ciencia de naturaleza económica que tiene por objeto producir información para hacer posible el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica en términos cuantitativos a todos sus niveles organizativos, mediante la utilización de un método específico apoyado en bases suficientemente contrastadas, con el fin de facilitar la adopción de las decisiones financieras externas y la planificación y control internas. (p. 41)

En esta definición, la contabilidad se articula con la profesión contable en la generación de información para el mercado, las organizaciones y las instituciones. En esta misma dirección, para García (2002) la contabilidad es "un razonamiento de tipo causal especialmente eficaz [...] que tiene como uno de sus fines primordiales la demostración (y a través de ella la legitimación social) de la riqueza acumulada, es decir, del valor económico acumulado" (p. 12); aquí la contabilidad se visualiza como un razonar que metódicamente legítima y produce confianza mediante la información que pone a circular entre los agentes que participan del mercado. Se trata de reconocer que lo que alimenta la definición de la contabilidad no es un asunto menor en relación con la forma y los intereses con los que se asumen el pensamiento y la ética respecto de las actividades económicas y la acción organizacional que no están exentas de los juegos de poder/saber que determinan el camino del individuo y la sociedad.

Sin embargo, para los fines perseguidos en este trabajo, resulta pertinente entender la contabilidad más allá de definiciones que *justifican usos y costumbres*. La contabilidad es asumida como un saber que requiere de problematizaciones filosóficas (Foucault, 2009; Deleuze, 2015; Deleuze & Guattari, 2001), en devenir y en pliegue, con múltiples historias y sin verse reducida a una sola idea de progreso. La idea es superar el pensamiento único que explica y legitima un saber contable que nace y acaba en la satisfacción de las necesidades de información contable-financiera de

las organizaciones y de los inversionistas. Nuestra postura, en sintonía con lo planteado por Quiceno (2002), es que hay que diferenciar las prácticas y los sujetos y problematizar la información, pues esta no es el único instrumento de formación, de investigación, de pensamiento profesional. Como sostiene Foucault (2015) el saber “no es la ciencia en el desplazamiento sucesivo de sus estructuras internas, sino el campo de su historia efectiva” (p. 89).

Cuando intentamos trazar reflexiones para reconceptualizar la contabilidad establecemos, primero, relaciones entre personas con sus respectivos intereses contextuales: la sociedad, las organizaciones, los estados y el planeta (Birkin, 1996); segundo, las tramas que relacionan y problematizan el entendimiento y la proyección del quehacer contable con los procesos lucrativos mundializados; tercero, el *ethos* del sujeto y los sujetos (asociaciones y gremios de contadores) que han ejercido y ejercen un entendimiento de la cuenta y lo contable. Concebimos la contabilidad como un discurso de saber/poder/práctica que maquina y pone en juego a la sociedad civil y al planeta como dos grandes sujetos que se instrumentalizan en favor de los discursos empresariales y *manageriales* (Giraldo, 2007). Por lo anterior, requerimos de un pensamiento contable capaz de mostrar que las definiciones y las regulaciones no detienen el juicio crítico de quienes han aprehendido y buscan entender la historización de la contabilidad en los juegos de saber/poder que subjetivizan (Deleuze, 2015). En este marco, es necesario decantar las condiciones de posibilidad sobre los enunciados y la puesta en relieve del proceder neoliberal que ha delineado las múltiples formas de disciplinar, administrar, controlar y normalizar una operacionalidad de los saberes profesionales. Esto nos permite pensar en un saber contable que no tiene un único referencial, ni una única red conceptual para proyectarse más allá de los dispositivos estratégicos desde los cuales la economía neoliberal y sus programas de reformas globales alejan al sujeto contable de las consideraciones morales y epistémicas que involucran reconocer las necesidades humanas sociales e individuales. De lo que se trata es de pensar que el saber contable, como ningún saber pensado en la perspectiva de Foucault (1991), puede leerse como una frágil máscara del poder.

La contabilidad pensada como saber nos sitúa en una perspectiva ética y estética: ética, porque obliga a la problematización de las historias y de las prácticas contables desde nosotros mismos que, por supuesto, estamos imbricados en la supuesta objetividad que detenta el estatuto científico al saber; y estética, porque obliga a que los sujetos (personas que estudian y se profesionalizan en la contabilidad) se comprometan con el develamiento de la compleja red de relaciones que rubrican el saber contable a meros

entendimientos ciegos respecto del cuestionamiento del poder (Miller & O’Leary, 2009). Las estéticas son resultado de prácticas de estudio, investigación y acción, que recrean la aprehensión de contabilidad en las hermenéuticas del desciframiento de la propia subjetividad del contable que, en este caso, se aventura a pensar cómo la contabilidad puede satisfacer necesidades de sus congéneres y cómo, desde ella, se aporta al cuidado de planeta.

Lo anterior sugiere nuestra postura, que parte de reconocer que la contabilidad financiera es atravesada por las ideológicas e intereses de actores organizacionales que manipulan y restringen la operacionalidad y niegan las consecuencias perversas de la organización competitiva de nuestros tiempos (Miller, 1994). Sin embargo, consideramos que el saber contable no se estanca allí: “admitir que los saberes se alteran es, antes que nada, reconocernos como sujetos alterables, alterados por lo otro, por el otro y, a la vez, admitir que es en esa alteración donde reside quizá la única posibilidad del saber” (Frigerio & Diker, citados por Echeverri, 2015, p. 116).

Reconociendo esa posible variabilidad del saber, y asumiendo un rol activo en tal movilización del campo, concebimos y sugerimos una oportunidad en la crítica a la noción tradicional del desarrollo desde perspectivas alternativas de la economía como el *DEH*. Creemos que los problemas ambientales y la deshumanización contemporánea exigen que el saber contable ayude a comprender las formaciones mediante las cuales el capitalismo logró consolidar un pensamiento unario (Dufour, 2002, 2007, 2014), que deja huérfanas las *necesidades* del otro y sus coordenadas ecológicas.

Las desigualdades, las pobrezas y la destrucción del medio ambiente (Max-Neef & Smith, 2011) nos obligan a esperararnos en que es posible la emergencia de una conceptualización de la contabilidad económica y social capaz de anteponerse a las representaciones y valores que hasta hoy la han encuadrado a la tecnocracia que soporta la economía financiera dominante (Galbraith, 2002; Gil, 2010, 2016). Una provisión de más información contable sin una crítica a las relaciones sociales de producción no estimula el cambio. Es una contabilidad en el camino de “dar cuenta” de aquello que nos hace ser una mejor humanidad, aprovechando ese poder y potencial del campo para estimular otras posibilidades del orden social.

Metodología

En el desarrollo del trabajo, se realizó una revisión de literatura y de fuentes documentales, en aras de identificar perspectivas que posibiliten una reconceptualización de

la contabilidad desde las necesidades humanas. Nuestro interés se centró en la crisis y problemática ambiental y social. En especial, para el desarrollo del cuarto apartado de este estudio, en una primera etapa se consultaron las bases de datos Web of Science y Scopus, mediante criterios booleanos. En los términos de búsqueda, se incluyó *contabilidad y medio ambiente*, así como *contabilidad social y ambiental*. De los resultados, solo se seleccionaron artículos, no reseñas, ni editoriales. En total se identificaron 264 artículos publicados entre el 2000 y el 2019. Este periodo de análisis inicia con la medición de los objetivos de desarrollo del milenio e incluye el cambio hacia los objetivos de desarrollo sostenible. De los textos identificados se recolectaron los siguientes datos: título, nombre del autor o autores, filiación institucional, país, resumen y palabras clave.

En la segunda etapa, se clasificaron las temáticas desarrolladas en los artículos a partir de tres perspectivas: contabilidad ambiental, contabilidad ecológica y contabilidad verde, cada una de ellas relacionada con una vertiente económica. De acuerdo con García y Ocampo-Salazar (2021), la contabilidad ambiental tiene su asidero en los principios de la economía ambiental e implica aquellas formas que acogen una perspectiva más funcionalista; por otra parte, la contabilidad ecológica está influenciada por los fundamentos de la economía ecológica caracterizada por la incorporación de la energía como métrica básica que relaciona los sistemas económicos y ambientales; finalmente, la contabilidad verde incorpora las bases de la economía verde al entender que las mediciones son secundarias al reconocimiento y relación que tienen las comunidades con los ecosistemas.

A partir de esta clasificación, se identificaron 132 artículos relacionados con la contabilidad ambiental, 92 con la contabilidad ecológica y 40 con la contabilidad verde. Mediante un análisis de contenido, se mapearon elementos comunes, divergentes, transversales, contradictorios y yuxtapuestos para marcar las distinciones en cada una de estas perspectivas. Con ello, se buscó reconocer las construcciones y preocupaciones académicas de la contabilidad respecto al medio ambiente en el contexto internacional, así como las brechas que implican una reconceptualización de la contabilidad.

Contabilidad y medio ambiente

El estudio de la contabilidad y el medio ambiente es desigual en las regiones del mundo, afectando de forma diferenciada a los países en vías de desarrollo (Hopper et al., 2017). Las definiciones, conceptualizaciones y teorías son distintas de acuerdo con sus orígenes filosóficos.

Tal asunto es bien reseñado por la crítica contable (Gendron, 2018) que identifica un lenguaje único y positivista (Gómez-Villegas, 2007; Ospina-Zapata, 2006). Algunos autores señalan que existen retos ontológicos para asumir el estudio crítico y lograr transformaciones sociales coherentes con respecto a la problemática ambiental desde la contabilidad (Bebbington & Larrinaga, 2014; Larrinaga & Bebbington, 2001; Spence et al., 2010). Por ello, es menester reconocer las áreas y las interpretaciones que han impulsado la temática (Beck et al., 2010).

De acuerdo con la revisión de literatura, las discusiones propias de la contabilidad y el medio ambiente se encuentran ubicadas en tres grandes grupos: contabilidad ambiental, contabilidad ecológica y contabilidad verde, cada una con fundamentos distintivos, pese a que en algunos contextos puedan ser pensadas como sinónimas. La contabilidad ambiental ha sucumbido a la economización propia del sistema económico imperante, dejando de contribuir en el cierre de brechas sociales y económicas e injusticias, reforzando las formas de poder imperantes (Everett & Neu, 2000). La contabilidad ecológica incluye métricas asociadas con la física, la ecología y el reconocimiento de los usos energéticos y desperdicios que afectan el planeta. La contabilidad verde, si bien está lejos de ser la tierra prometida (Gray, 2013), hace un llamado a abandonar los tortuosos principios de la contabilidad ambiental y social, que debe incluir las necesidades de las comunidades.

En este sentido, los artículos revisados evidencian que, en la contabilidad ambiental, existe una predilección por utilizar los precios de mercado como método de valoración. Allí la naturaleza o el ambiente se demarcan como capital natural, patrimonio natural, pasivos naturales, activos naturales, costos ambientales y recursos. En consecuencia, el medio ambiente se considera un objeto de gestión desde las organizaciones. De su manejo se deriva el desarrollo sostenible, anclado a las perspectivas de crecimiento económico y los requerimientos de incrementar el producto interno bruto.

Con respecto a la contabilidad ecológica, los estudios analizan los ecosistemas como sistemas complejos. Los análisis toman perspectivas desde la termodinámica, entropía o autopoiesis, a la vez que se trata de dar cuenta de los procesos de la biósfera y la afectación que se ha derivado de los procesos socioeconómicos en términos energéticos. Para dar cuenta de los efectos ecológicos, se entiende a los humanos como parte de una interrelación natural ecosistémica, prefiriendo metodologías de valoración que den cuenta de los procesos energéticos, encontrando en diversos casos la utilización de mediciones de *energía*. Así, se evidencia una preocupación por los riesgos ecológicos

para las generaciones futuras, lo que implica un posicionamiento ético y una responsabilidad intergeneracional.

En relación con la contabilidad verde, se puede destacar una preocupación más social, comunitaria y contextual por los aspectos ambientales y por la biodiversidad. En ese sentido, esta vertiente de la contabilidad conversa con una perspectiva más crítica, donde se ven asociados conceptos tales como cooperación, pluralismo, solidaridad, inclusión, justicia, equidad, reparación y compensación. Todo esto tiene lugar en el contexto por una apuesta por el cambio social, por una transformación que reconozca y valore el decrecimiento económico, en un posicionamiento donde la vida es central (biocentricidad), donde las voces de la comunidad sean cardinales como proceso de resistencia a las prácticas económicas que han sido lesivas social y ambientalmente.

Lo hallado permite señalar que gran parte de los artículos están asociados a desarrollos propios de la contabilidad ambiental, mientras que la contabilidad ecológica y, más aún, la contabilidad verde participan en menor medida. Puede decirse que la comunidad académica analizada privilegia la denominación *contabilidad ambiental* para estudiar el problema de destrucción del mundo natural y artificial.

Se resalta que quienes trabajan desde la contabilidad ambiental tienen una mayor preocupación por medir los fenómenos, alcanzar la eficiencia y dar cuenta del control de los recursos naturales, donde se piensa lo ambiental como objeto al decir de Eschenhagen (2007) desde una perspectiva instrumental y economicista. Se resalta que el tema denominado *contabilidad ambiental* tiene una fuerte influencia de la teoría neoclásica y de la elección racional, específicamente en lo relacionado con la eficiencia en la asignación de los recursos (García & Ocampo-Salazar, 2021). Este enfoque sirve como marco racional para incorporar precios de mercado como insumos para la construcción de información contable y la toma de decisiones.

Así, "los análisis que se derivan de esta perspectiva están enfocados en cuantificar, medir y calcular un aspecto específico del problema ambiental. Las medidas resultantes son eminentemente instrumentalistas" (Eschenhagen, 2007, p. 112). Sustentada en un sentido funcional, se plantea desde una perspectiva cartesiana (Birkin, 1996) una dicotomía entre el hombre y la naturaleza, una naturaleza que puede ser racionalizada y controlada. En consonancia, los seres vivos e inertes son objetos, recursos que se pueden cuantificar y ser valorados monetariamente (Eschenhagen, 2010). Las estimaciones del impacto ambiental son incorporadas a la información financiera tradicional, buscando

aportar a la toma de decisiones (García & Ocampo-Salazar, 2021).

Consecuentemente, muy ligados a la contabilidad financiera se deriva

toda la oleada de la contabilidad medioambiental de costos, la contabilidad medioambiental de gestión, la auditoría medioambiental de gestión, la auditoría medioambiental de cumplimiento, entre todas las otras manifestaciones, se configuran en diferentes maneras de "representar", de hacer cognoscibles los problemas ambientales y de dar la apariencia de ser actividades y "riesgos" gestionables por la empresa. (Gómez-Villegas, 2009, p. 73)

Frente a la contabilidad ambiental, se han planteado críticas respecto a su instrumentalidad y el papel activo que ha jugado en procesos de legitimación del modelo actual de producción y su supeditación a los intereses de ampliación del capital (Quinche-Martín, 2007). Y, como afirma Larrinaga (1999b), la contabilidad ambiental es usada "como un medio de reducir el medio ambiente a términos seguros y manejables para la empresa" (p. 653). La concepción de la contabilidad ambiental se asocia al modelo preponderante de crecimiento económico, intentando convencer de que puede generar un desarrollo benigno ambientalmente (Escobar, 2007). Esta concepción no inserta la preocupación de Gray (2010) de la insostenibilidad de la organización humana global actual¹.

En contraste, tanto la contabilidad verde como la ecológica se nutren de los postulados de la economía, también denominada verde y ecológica. La preocupación por los efectos intergeneracionales, consecuencias inesperadas del sistema capitalista interconectado, se problematiza como el desarrollo o sostenibilidad del medio ambiente y el uso adecuado de la energía para la preservación de la vida y la naturaleza.

Ahora bien, Birkin (1996), al hablar de contabilidad ecológica, plantea una ruptura no solo con las bases que hemos descrito, preponderantes en la contabilidad ambiental, sino también con la contabilidad tradicional y, en términos de superar la perspectiva cartesiana, plantea que "solo en una propuesta de contabilidad ecológica se reconoce a la

¹ En esa misma dirección, sería relevante tener presente la crítica que hace Gray (2018) a la sociedad actual, que sirve como *leitmotiv* para pensar problemas estructurales. Así, señala el autor que "si la modernidad y el capitalismo financiero internacional son las fuentes primarias de asalto a la sociedad y la ecología, entonces el enfoque de la contabilidad social y ambiental está (o al menos debería estar) en esas fuentes y en cómo podrían ser socavadas, mitigadas y eventualmente eliminadas" (p. 3).

naturaleza (como ecosistema) como el medio en el que se desarrolla la contabilidad" (p. 234). En ese mismo sentido, Gray (2018) postula que la contabilidad ambiental y social se refiere a organizaciones e instituciones más que a sistemas ecológicos (o sociales).

Los análisis ecológicos se concentran en las dinámicas ecosistémicas, posibilitando comprender la unidad de los sistemas vivos y la vinculación entre los seres inertes y la vida misma (Ángel-Maya, 2013). Desde allí se piensa la confluencia de elementos que se conectan para el funcionamiento de un ecosistema, que tiene sus dinámicas propias, así como sus regularidades y leyes. Conceptos como el de emergencia y entropía son claves en el núcleo de la contabilidad ecológica, en contraste con la contabilidad medioambiental. La energía emergente es el uso directo e indirecto de la energía necesaria en el desarrollo de un producto o servicio (Ulgiati, 2018), lo que proporciona la conexión con la biósfera (García & Ocampo-Salazar, 2021).

La contabilidad ecológica, por tanto, se ubica en un lugar diferente al meramente empresarial u organizacional, desbordando la unidad contable (Gray, 2018), puesto que los aspectos ecológicos trascienden dicho ámbito. Así, Cooper (2013) manifiesta lo siguiente:

En contraste con la contabilidad ambiental con enfoque institucional, los marcos de contabilidad socioecológicos organizan la información relacionada con las interacciones entre el ser humano y el medio ambiente a escalas relevantes para el cambio de ecosistemas y, por lo tanto, encapsulan información más relevante para la gestión basada en ecosistemas. (p. 106)

En este orden de ideas, para Gray (2018) la contabilidad ecológica es un tema amplio y diverso, y de manera específica hace referencia al conjunto de "relatos, narrativas, informes sobre los propios sistemas ecológicos, su funcionamiento, su salud y las amenazas a las que se enfrentan. El término se puede utilizar para abarcar relatos sobre regiones o sobre biota o incluso especies" (p. 2).

Estos aspectos podrían conectarse a una crítica más estructural de los procesos sociales y sus impactos en los ecosistemas y en los procesos de las condiciones mismas de producción y reproducción de la vida, articulándose así con una discusión más abierta que se conecta con la economía ecológica (Max-Neef, 2017), la ecología política (Escobar, 2010; Leff, 2014; Paulson, 2018) y la justicia ambiental (Anguelovsky, 2018) o de conflictos socioambientales (Gómez-Villegas, 2021).

Por otra parte, el concepto de contabilidad verde está asociado en sus inicios con las discusiones de sostenibilidad y

las cuentas nacionales (El Serafy, 2002; García & Ocampo-Salazar, 2021). Así lo indica El Serafy (2002): "la forma básica y más directa de la contabilidad verde es compilar indicadores del cambio medioambiental expresados en unidades físicas o como índices basados en unidades físicas" (p. 16). Desde el planteamiento de este autor, la contabilidad verde tiene dos manifestaciones: la sostenibilidad en un sentido débil y la sostenibilidad en un sentido fuerte: la primera da cuenta de una connotación económica, mientras que la segunda se conecta con la conservación de la naturaleza.

Si bien existe una apropiación de herramientas ortodoxas para expandir el entendimiento del medio ambiente desde la contabilidad, también se evidencian reflexiones alternativas que dan cuenta de un sentimiento de protección de la biodiversidad y la reivindicación de los derechos de los pueblos discriminados y oprimidos. Al respecto, el planteamiento de Ariza-Buenaventura (2000) resulta relevante por la crítica que realiza sobre el modelo de contabilidad de partida doble que destierra lo biodiverso, reduciéndolo a una externalidad.

Además, Gómez-Villegas (2009) sostiene que la problemática ambiental se inserta en la contabilidad bajo la asunción de que los marcos referenciales de la medición y la valoración contable financiera pueden dar cuenta de la destrucción del medio ambiente. Sin embargo, el trabajo de Sánchez y Martínez (2019) señala que existen cuatro referentes centrales para que la contabilidad sea una herramienta que preserve la vida y la naturaleza, y forme para la transformación social: i) interdisciplinarietà, ii) reforma de los postulados fundamentales, iii) freno a la idea de crecimiento ilimitado y iv) evaluación de las tensiones y posibilidades de la contabilidad ambiental. Al respecto, Soares y de Souza (2018) indican que la contabilidad debe desligarse de los consumos excesivos y entender que la cultura y la naturaleza están relacionadas, llamando a una forma distinta de desarrollo.

El planteamiento del profesor Gil (2018) nos permite señalar la importancia de reconceptualizar la contabilidad:

Partiendo de que 'la crítica es un momento ineludible de todo verdadero pensamiento' (Guerrero, 1997: 199), todo conocimiento auténtico es por fuerza heterodoxo, es preciso reconocer que la Contabilidad es parte del desarrollo humano integral, en el que se instala a través de la descripción, análisis e interpretación de la realidad socioeconómica y sus conflictividades en temas tales como la creación y distribución de valor, la productividad tecnológica, el capital ecológico y la sustentabilidad ambiental y la equidad social. La Contabilidad construye la realidad multidimensional en la que opera y no puede reducirse

a un planteo mecanicista-normativo dependiente de la economía financiera. La hipótesis es que la Contabilidad seguirá siendo un requerimiento social imprescindible y necesario para el futuro de un sistema socio-tecnocrático porque tiene atributos para racionalizar la eficiencia y la productividad. Es este el enfoque ortodoxo. Desde la heterodoxia al advenimiento de un sistema socio humanístico puede impulsar una Contabilidad para mejorar la equidad social, la evolución tecnológica, la emancipación humana y la comprensión ecológica. (p. 32)

Las necesidades y el reduccionismo de la contabilidad

Las necesidades humanas corresponden a los estímulos que promueven las acciones de las personas y que, en últimas, corresponden a las razones de nuestro comportamiento. Una necesidad es un medio para alcanzar una situación de vida digna. Es por medio de la satisfacción de las necesidades que los humanos pueden realizar sus metas de vida y avanzar en los procesos de ascenso social, políticos y económicos. Luego una necesidad se constituye en una condición para poder alcanzar los objetivos de vida de una persona.

Maslow (1943, 1954) consideraba que la satisfacción de una necesidad permitía buscar la realización de una siguiente. Su planteamiento jerárquico inicia con la premisa de que los individuos deben satisfacer necesidades fisiológicas que incluyen el acceso a agua potable, alimentación y servicios de salud, por ejemplo. Una vez superada esta primera etapa, las personas podían avanzar en la búsqueda de la necesidad de seguridad, afiliación, reconocimiento y, por último, autorrealización. Pero cada una se convierte en una restricción previa que le ayudará al individuo a alcanzar la siguiente. Así, la pobreza podría entenderse como la falta de realización de las necesidades humanas (Watson, 2014).

No obstante, los indicadores utilizados tienden a reducir el análisis sobre el acceso o ausencia de bienes materiales en general para determinar la pobreza (Callan & Nolan, 1991; Ghai, 1978). El índice de necesidades básicas insatisfechas evalúa cuatro dimensiones dando cuenta de que un individuo es pobre en cuanto carezca de alguna de estas. El acceso a condiciones habitacionales estándares, a servicios de sanidad básicos, a educación básica y a recursos económicos para alcanzar un mínimo de consumo corresponde a las dimensiones que analiza esta herramienta para determinar la pobreza. En el marco de este enfoque, se concibe una contabilidad que provee información para el logro de eficiencias organizacionales, estatales y de mercado. Sería

una contabilidad en la comprensión de unas necesidades que se satisfacen con productos y servicios en calidad de mercancías. Una evolución de la contabilidad ortodoxa (financiera, de gestión, pública, ambiental) puede ser descrita como la trayectoria de la relación entre información y formaciones del capital (mercantil, industrial y financiero) en la dinámica de necesidades-mercado.

La dificultad de este enfoque es que ignora la participación de aspectos psicológicos sociales y culturales que influyen en la creación de la pobreza. Al mismo tiempo, falla en reconocer las privaciones profundas de la extrema pobreza, así como la generalización y amplitud de la pobreza. Aspectos como la desigualdad o las diferencias cualitativas entre cada aspecto devaluado y su impacto en la vida y la dignidad de las personas resultan ignorados a través de estas mediciones, que más bien se enfocan en la cantidad/precio más que en las características o calidad misma de la pobreza o sus distintas formas y manifestaciones.

Max-Neef et al. (2006) han propuesto que las necesidades humanas deben entenderse también en relación con los medios que usamos para satisfacerlas; los satisfactores —sostienen los autores— dan cuenta de las posibilidades de erradicar las diferencias cualitativas o las privaciones profundas de los individuos en el contexto de una sociedad que busca la libertad y la dignidad humana como referentes fundamentales.

Asimismo, Sen (1997) y Nussbaum (2013) proponen que los desarrollos y políticas sociales deberían ser entendidas en el contexto de la promoción de la libertad de las personas para ejercer o aplicar las capacidades ya adquiridas o también llamadas *funcionalidades*. Las capacidades son las aspiraciones que efectivamente los individuos pueden alcanzar de así decidirlo; en otras palabras, corresponden a las libertades que carecen de obstáculos para ser realizadas.

En *La desigualdad económica*, Sen (1997) insiste en la importancia de reconocer los valores comunes en una sociedad o comunidad para poder comprender lo que en efecto puede contarse como privación seria o pobreza. Estas formas simples de equiparación de la pobreza con la pobreza extrema —o mejor aún de las pobrezas en plural, como diría Max-Neef— resultan inadecuadas para mejorar la situación de las personas en una sociedad en términos de la dignidad humana.

La reflexión de Sen (1997) da cuenta de la necesidad de que la contabilidad, al nombrar, clasificar, jerarquizar y categorizar los objetos, reconozca los que efectivamente prometen riqueza de aquellos que generan pobreza en términos de la dignidad humana, para presentar aquellos

que permiten mejorar la vida de las personas y aquellos que ponen en riesgo la existencia de la civilización misma. La pobreza se puede seguir perpetuando con bienes que pueden estar alimentando la mente de las personas, a la vez que envenenándola. Igualmente sucedería con el sistema económico.

En efecto, en *La idea de la justicia*, Sen (2009) explica la intervención de la subjetividad y, por tanto, de las apreciaciones y percepciones a la hora de querer contabilizar o identificar la pobreza, la riqueza, entendida entonces como el patrimonio del sistema económico. Mientras el sistema económico imperante promueve el utilitarismo y, particularmente, la suma de los placeres de los individuos para determinar el bienestar, esto trae consigo la falla de identificar las distintas situaciones y contextos de las personas asignando pesos equivalentes a los deseos individuales (Sen, 2009), lo que termina ignorando la profundidad de la pobreza que afecta más a unos que a otros y que, por tanto, impide el entendimiento de los obstáculos que perpetúan las múltiples pobrezas, sumado al deterioro ecológico que, como ya advertimos, persigue a los pobres.

Asimismo, Sen (2009) explica que el acceso a oportunidades resulta clave para lograr que la libertad sea factible. La pobreza resulta en situaciones en que nuestras elecciones son forzadas por el contexto, impidiendo que podamos participar del sistema económico mismo. Deja de ser una oportunidad aquello que debemos elegir porque es la única opción o una de las pocas opciones que tenemos. Entonces, la valoración de las formas de satisfacción de nuestras necesidades resulta clave, al igual que entender las decisiones que toman las organizaciones, por ejemplo, y que quieren identificar ya sea como una fortaleza o debilidad de su organización. En ese sentido, debería ser posible identificar los activos y pasivos si pensáramos en términos contables a la hora de entenderlos en el contexto de las opciones y libertades que permiten a la sociedad existir.

Por su parte, Nussbaum (2007), en *Las fronteras de la justicia*, explica que el enfoque de las capacidades llama la atención en cuanto a lo que las personas realmente pueden ser y hacer. En últimas, la libertad es la habilidad de poder hacer algo y, por tanto, las libertades están intrínsecamente conectadas con los arreglos económicos e institucionales de la sociedad. Luego la contabilidad como lenguaje del sistema económico advierte de una gran responsabilidad a la hora de categorizar, clasificar y crear formas de riqueza y de pobreza dejando de lado el contexto de la dignidad humana y el sistema ecológico ambiental, dos ámbitos que deberían estar intrínsecamente ligados de querer superar la crisis ecológica en la era del

Antropoceno y de la COVID-19 (Cho et al., 2021; Larrinaga & García, 2021).

Quizás Sen (2009) podría ofrecernos un mejor entendimiento de las formas que debería adoptar la contabilidad para lograr que el sistema económico reconozca y combata las pobrezas. Al reconocer lo factible de las oportunidades y, por tanto, de la libertad, resulta claro que las distintas formas en que pudiéramos contabilizar la pobreza o la actividad económica misma pueden traer consigo una diferencia significativa en el resultado de la mejora de la calidad de vida y realización de las dignidades humanas en el contexto de una sociedad libre. Contar las alternativas es insuficiente sin entender sus características cualitativas y la profundidad de sus impactos. En estudios sobre el desarrollo económico, se explica que las alternativas que pudieran catalogarse como malas, terribles o fatales no constituyen realmente alternativas (Nussbaum & Sen, 1993).

De forma análoga, Nussbaum (2013) explica que debe comprenderse que las carencias también son emocionales y que estas desempeñan un papel central a la hora de buscar la dignidad humana y la eliminación de la pobreza. El amor y la compasión resultan en formas esenciales para lograr la solidaridad y el reconocimiento del sufrimiento humano con el fin de erradicarlos y ahuyentar la pobreza. En este sentido, Adam Smith (2016), en su teoría de los sentimientos morales, explica que la empatía humana resulta necesaria para construir lazos sociales que permitan el accionar del sistema económico. La justicia es posible cuando el amor y la libertad se convierten en ideales de los pactos colectivos o sociales que ponen como prioritaria la dignidad humana.

Ahora bien, la justicia debe evidenciar relaciones entre personas que no están conectadas a través de lazos de solidaridad comunal; más bien, la justicia es disponerse para buscar los mecanismos sociales que puedan proteger a la persona que se encuentra en peor situación en la sociedad, como lo plantea John Rawls (citado por Sen, 1999). La posición originaria del velo de la ignorancia, que aplica para las políticas sociales que establecemos en esta sociedad que se preocupa por las privaciones y las pobrezas, quizás insista en que la contabilidad también debería poder seleccionar, con base en criterios sociales de supervivencia de la especie y, particularmente, de la sostenibilidad ecológica y ambiental, las actividades que propenden por la protección de la vida y la dignidad humana (García & Ocampo-Salazar, 2021). Esta necesidad de mostrar el deterioro ecológico y las externalizaciones de carácter entrópico del sistema empresarial lucrativo se empieza a esbozar en sentido académico desde la contabilidad verde y ecológica.

La contabilidad tiene efectos significativos sobre las decisiones de las sociedades al establecer lo que tiene valor —es decir, lo que es considerado valioso—, al determinar lo que es la riqueza y establecer, inclusive, qué productos, qué procesos y qué acciones resultan en unos que contribuyen al crecimiento económico y desarrollo de la sociedad (Tregidga & Laine, 2021). Reiteramos que, desde este potencial, se puede sugerir una contabilidad que asuma otro sentido a partir de una comprensión más compleja y no reduccionista de las necesidades humanas.

Síntesis de los principales supuestos del desarrollo a escala humana

El DEH ha facilitado la promoción de una dimensión crítica de las dinámicas actuales que atraviesan el mundo. Por un lado, se hace una crítica a la perspectiva ortodoxa de la economía por partir de que el crecimiento económico es un imperativo para demostrar el progreso y las condiciones de vida de cada país. Como dirá Max-Neef (2011), el paradigma económico dominante propende por el crecimiento económico a cualquier costo y estimula la acumulación y la codicia corporativas. Dicha economía se trata de “un flujo de bienes y servicios a través del mercado y entre empresas y familias, expresado en términos monetarios, que no tiene relación con el entorno natural, y que ignora los impactos físicos y las consecuencias de la actividad económica” (Max-Neef & Smith, 2011, p. 173).

Resulta reveladora para este trabajo la tesis de la economía ecológica² de Max-Neef (2017) “basada en la convicción de que los seres humanos, para realizarse, deben mantener una relación de interdependencia y no de competencia con la naturaleza y el resto de la humanidad” (p. 33). No hay entonces un vínculo antagónico irresoluble, sino más bien una simbiosis que facilita la defensa de la vida.

Para Max-Neef (2017), una economía alternativa que busca transformar las condiciones destructivas imperantes en el actual proceder capitalista requiere los siguientes presupuestos:

1. La economía está para servir a las personas y no las personas para servir a la economía.

2. El desarrollo tiene que ver con personas y no con objetos.
3. El crecimiento no es lo mismo que el desarrollo y el desarrollo no precisa necesariamente de crecimiento.
4. Ninguna economía es posible al margen de los servicios que prestan los ecosistemas.
5. La economía es un subsistema de un sistema mayor que es finito —la biosfera— y, por lo tanto, el crecimiento permanente es imposible.
6. Ningún interés económico bajo ninguna circunstancia puede ni debe estar por encima de la vida.

Otro elemento relevante para mostrar y alertar sobre los efectos energéticos perversos del actual modo de producción capitalista es el *ecosón*, o persona ecológica, que desde la perspectiva de Max-Neef (2017) permite establecer una escala razonable de recursos que da cuenta de una calidad de vida aceptable y una atención responsable de las cargas vitales de la biosfera (Max-Neef & Smith, 2011).

El DEH está comprometido “con la actualización de las necesidades humanas tanto de las generaciones presentes como futuras, fomenta un concepto de desarrollo eminentemente ecológico” (Max-Neef et al., 2006, p. 87). Se parte de que ninguna sociedad ni ninguna economía o cultura existe al margen de los ecosistemas, y que más bien hay una relación simbiótica, en la que ha tenido prevalencia la capacidad destructiva del hombre.

La originalidad de esta perspectiva radica en los fundamentos desde los cuales entiende las necesidades humanas (más allá de la propuesta de Maslow), de los satisfactores y de los bienes materiales y sociales necesarios para suplir dichas necesidades. Las necesidades son comprendidas como carencia y potencia:

Así entendidas las necesidades resulta impropio hablar de necesidades que se “satisfacen” o que se “colman”. En cuanto revelan un proceso dialéctico, constituyen un movimiento incesante. De allí que quizá sea más apropiado hablar de vivir y realizar las necesidades, y de vivirlas y realizarlas de manera continua y renovada. (Max-Neef et al., 2006, p. 50)

El DEH parte de que las necesidades son finitas, y no están supeditadas a los cambios culturales de cada época: “lo que cambia, a través del tiempo y de las culturas, es la manera o los medios utilizados para la satisfacción de las necesidades” (Max-Neef et al., 2006, p. 32). Las necesidades se dividen entonces en categorías axiológicas y existenciales que están directamente relacionadas: en las primeras

² Max-Neef (2017) sostiene, en relación con la economía ecológica, lo siguiente: “para esta etapa de nuestra historia, [...] resulta abrumadoramente evidente que precisamos de una nueva racionalidad económica. Una economía ecológica, como me gusta llamarla, es la alternativa sensata, porque pone la economía al servicio de la vida, y no, como ha sido regla en este último siglo, la vida al servicio de la economía” (p. 181).

se encuentran las necesidades de subsistencia, protección, afecto, entendimiento, participación, ocio, creación, identidad y libertad, mientras que en las segundas se encuentran las necesidades de ser, tener, hacer y estar.

Por su parte, los satisfactores y los bienes económicos asociados a ellos son culturales; es decir, la manera en que suplimos las necesidades adquiere formas diferentes a través de la historia y las culturas (Max-Neef et al., 2006). Y es en la manera en que se satisfacen las necesidades que cada cultura define su destino y el del planeta. A su vez, los bienes económicos serían los "objetos y artefactos que permiten afectar la eficiencia de un satisfactor, alterando así el umbral de actualización de una necesidad, ya sea en sentido positivo o negativo" (Max-Neef et al., 2006, p. 56). En términos de los satisfactores y los bienes económicos, nuestra sociedad global se debate ante el futuro del planeta. Como señalan Max-Neef et al. (2006), existen satisfactores destructores, pseudosatisfactores, inhibidores, satisfactores singulares y satisfactores sinérgicos. La tabla 1 provee ejemplos de algunos satisfactores. (Véase la figura 1)

Ya no se trata de relacionar necesidades solamente con bienes y servicios que presuntamente las satisfacen, sino de relacionarlas además con prácticas sociales, formas de organización, modelos políticos y valores que repercuten sobre las formas en que se expresan las necesidades. (Max-Neef et al., 2006, pp. 51-52)

Adicionalmente, es importante resaltar que la pobreza se problematiza más allá del poder adquisitivo, y se centra en captar la insatisfacción de necesidades que generan pobreza, en plural (Max-Neef et al., 2006). Por consiguiente, esto conlleva efectos sociales: "las pobreza no son solo

pobrezas. Son mucho más que eso. Cada pobreza genera patologías, en cuanto rebasa límites críticos de intensidad y duración" (Max-Neef & Smith, 2011, p. 173).

En este horizonte, las necesidades humanas no se satisfacen con mercancías; los valores no se representan con precios; los satisfactores no se compran con dinero; las pobreza no son solo un problema de rentas; los (des)balances implican procesos energéticos; las deudas y pérdidas también están en relación con los atributos físicos del planeta³; el deterioro ecológico como externalización y agudización de entropías del entorno hacen parte del sistema completo para comprender los límites y las potencias de la vida, biológica, social, digna; los recursos no son escasos por definición y los óptimos no son incrementos en los márgenes de beneficio económico. La verdadera democracia y la construcción de una estética de la vida personal son atributos vinculados al "desarrollo" y, por ende, no pueden ser potenciados desde los postulados y ejecutorias concretas de la economía monetaria ni por su contabilidad financiero-patrimonialista. Solo la comprensión en extenso de las necesidades propuestas desde el DEH implica una sugerencia de sentido opuesta al reduccionismo de la contabilidad hegemónica y una reivindicación del carácter local

³ En palabras de Naredo (2019), "sin embargo veremos que tanto la evolución del conocimiento científico, como el comportamiento de la civilización industrial acabaron rompiendo e invirtiendo la presunta simetría originaria observada entre los procesos físicos llamados de producción y sus correspondientes versiones monetarias: pues el llamado proceso de producción pasó a apoyarse masivamente en las extracciones de la corteza terrestre y, por ende, su versión física arrojaba pérdidas, mientras que su versión monetaria arrojaba ganancias" (p. 53).

Tabla 1.
Matriz de necesidades y satisfactores.

| Necesidades axiológicas / Necesidades existenciales | Necesidades existenciales | | | |
|--|---------------------------|----------------------|-------------|-----------------|
| | Ser | Tener | Hacer | Estar |
| Subsistencia | Salud mental | Abrigo | Trabajar | Entorno social |
| Protección | Solidaridad | Seguridad social | Cooperar | Contorno social |
| Afecto | Autoestima | Amistades | Compartir | Intimidad |
| Entendimiento | Asombro | Literatura | Interpretar | Agrupaciones |
| Participación | Diálogo | Obligaciones | Opinar | Asociaciones |
| Ocio | Imaginación | Espectáculos | Fantasear | Tiempo libre |
| Creación | Curiosidad | Habilidades | Inventar | Talleres |
| Identidad | Diferencia | Símbolos | Reconocerse | Socio – Ritmos |
| Libertad | Autonomía | Igualdad de derechos | Asumirse | Plasticidad |

Fuente: adaptada de Max-Neef et al. (2006).

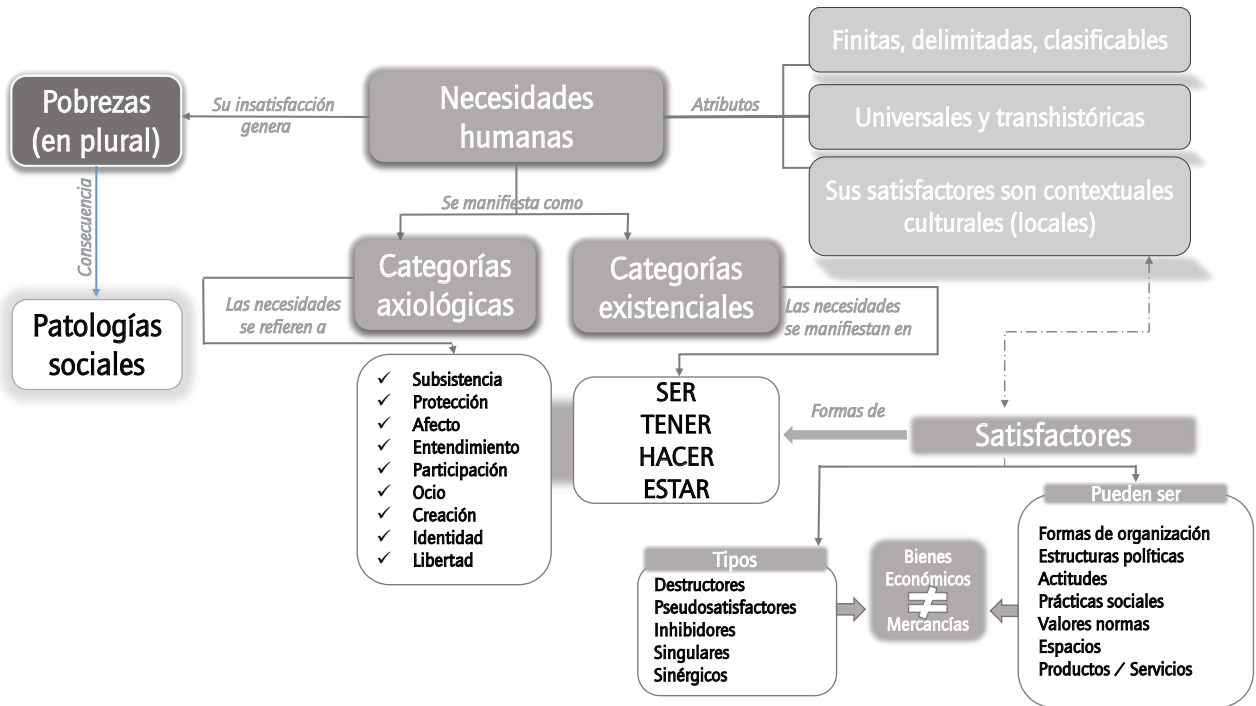


Figura 1. Síntesis de desarrollo a escala humana. Fuente: elaboración propia.

de la contabilidad por la vía de la comprensión de la formación de los satisfactores.

Perspectivas para la conceptualización de una contabilidad centrada en las necesidades humanas

Es necesario reavivar la necesidad de conceptualizar filosóficamente la contabilidad, dado que ella no puede quedar supeditada a la mirada disciplinar/escolarizada que la precisa como un saber de cálculo de las variables de interés a la expansión de los procesos de concentración de riqueza, puesto que estas, como ya dijimos, generan externalidades que no quedan contenidas en la narrativa contable. Evidentemente, los elementos de esa tradición contable que sean pertinentes y entreguen soluciones a una reorientación de la manifestación de la disciplina deben ser tomados como base para la pretensión del giro ontológico y epistemológico, que implique una contabilidad centrada en el marco de una reconceptualización de las necesidades humanas y que resuelva la incapacidad de la contabilidad convencional para vincular aspectos de sustentabilidad ecológica y de distribución del valor agregado (Gil, 2012).

Es elocuente la idea de Lopes de Sá (1992) cuando insiste en que la contabilidad se había anquilosado en las dinámicas de la cuenta, en la medición básica de las variaciones

patrimoniales y en la expresión monetaria del objeto de representación, dejando de lado un estudio más profundo de las relaciones lógicas (esenciales, dimensionales y ambientales) que comporta el fenómeno patrimonial, aunado al sentido teleológico meramente informacional de la contabilidad en coherencia con las demandas de los agentes del mercado.

Como puede colegirse, la perspectiva conceptual de Lopes de Sá (1992) es más abarcadora y reclama de la contabilidad un servicio más completo en el estudio de la complejidad patrimonial, sin dejar de reconocer que la categoría *patrimonio* aún puede seguir siendo restrictiva ante perspectivas más integrales y ecológicas.

Por lo tanto, no solo las expresiones cualitativas (que identifican los bienes), ni las cuantitativas (que miden los bienes por el valor) son las que pueden ofrecer juicios sobre la comprensión del fenómeno patrimonial, sino básicamente las funciones que ejercen los medios patrimoniales ante las necesidades y sus tiempos y espacios [...] el patrimonio es un universo de medios y necesidades en donde aquéllos tienen como objetivo la satisfacción de éstas a través del ejercicio de las capacidades o funciones sistemáticas tendiendo a la promoción de la eficacia para el cumplimiento de las finalidades hacendales. (Lopes de Sá, 1992, pp. 47, 70)

Los grandes problemas del presente y las nuevas alternativas de relacionamiento socioeconómico requieren una contabilidad con una perspectiva más sistémica e integradora, más transdisciplinaria y más crítica de la racionalidad funcional e instrumental incubada en la política, la actividad económica, el derecho contable, entre otros. Pensamos que es preciso oponerle a la contabilidad, conceptualizada desde la razón instrumental que impregna el hipercapitalismo, una ética del cuidado que vele por el bienestar: "Al *fetichismo de las cifras* debe oponerse el desarrollo de las personas" (Max-Neef et al., 2006, p. 92, [énfasis añadido]).

La problemática ambiental y la deshumanización requieren de un pensar que no desconozca los constreñimientos del derecho contable que se ha configurado de espaldas a la realidad de las deudas energéticas y morales con las que el capitalismo ha ido desmantelando la vida y los derechos humanos (McPhail et al., 2016).

Se precisa una reconceptualización de la contabilidad como un saber que puede distanciarse de las coordenadas materiales y axiológicas de economías que dan cuenta de más de 300.000 procesos alternativos en el mundo que han podido moverse por los márgenes del capitalismo, esto es, que han hecho la apuesta por el respeto del planeta y la dignidad humana (Hawken, 2007, citado por Max-Neef & Smith, 2011).

Resulta manifiesta una carencia de fundamento teórico para redireccionar la batería de indicadores que nos puede proveer información y conocimiento sobre el desarrollo socioeconómico (Max-Neef et al., 2006); una contabilidad que vincule en su proceso comunicacional las externalizaciones que producen el deterioro ecológico (Naredo, 2019) y que logre formular otro núcleo que permita asimilar las demandas de la sostenibilidad en su sentido fuerte y superar las retóricas contemporáneas de la ecoeficiencia (Khan & Gray, 2016). Esto implica un diálogo con los elementos más contundentes que han sido desarrollados en la contabilidad verde y ecológica, expuestos previamente en este texto.

Una reconceptualización de la contabilidad en el marco de las necesidades humanas emerge anteponiéndose, primero, a la *contabilidad racional del capital* expresada en las NIIF y en las normas IASB-IFAC (Gil, 2016), puesto que, desde que el capitalismo se adueñó del motor que propulsaba el distanciamiento de la causalidad religiosa que tejía lo natural y lo cultural del mundo, la contabilidad se ha adecuado a las representaciones económicas y financieras que buscan desde siempre "acicalar" la eficiencia, la rentabilidad, la productividad de la acumulación privada que cada vez más se antepone a la equidad social

y sustentabilidad ambiental (Gil, 2016). Pero, en segundo lugar, se encuentra comprometida con un sentir-pensar filosófico y político que reconoce la crisis del pensamiento moderno para enfrentar la biopolítica del mercado que se expresa y advierte en las representaciones reificadas de la naturaleza y la vida humana.

Sabemos que estamos en presencia de un imaginario económico y *managerial* que va a velocidad de crucero controlada por una gubernamentalidad (Rose, 2003) que ha hecho posible entender que el pensar-vivir contemporáneo no le queda otro camino que echar mano al hedonismo hiperindividualista del "sálvese quien pueda". No debe olvidarse, entonces, que el ultraindividualismo racional, pensado en el marco del supuesto progreso inmanente a la producción de riqueza capitalista, logró el surgimiento de pensadores que proyectaran que la cooperación no era una práctica positiva para el desarrollo económico individualista (Nisbet, 1998).

Una contabilidad que amplíe su foco trascendiendo las necesidades económicas toma distancia de las formas retóricas con las que se ha asumido la noción de sostenibilidad que, en palabras de Sloterdijk (2017), "se presenta como el síntoma semántico fundamental de la crisis cultural de hoy en día" (p. 13), y que no logra separarse tajantemente de la idea de crecimiento indefinido ni adherirse a la idea de finitud de los sistemas que proveen recursos a la organización. También se distancia de múltiples expresiones de la contabilidad ambiental y social que han supeditado sus configuraciones a la estructura de la tradicional contabilidad financiera, convirtiendo los recursos naturales en meros objetos de intercambio y asignando valores sin consultar su constitución y, por el contrario, favoreciendo procesos de especulación (Ariza-Buenaventura, 2007): "el poder constitutivo de esta contabilidad ambiental le otorga a lo natural el carácter de 'plena mercancía', vinculada al sentido y alcance de la racionalidad del valor de cambio financierizado" (p. 51). Esta perspectiva coincide en alguna medida con lo que Lehman (2017) denomina el verde superficial, en el que lo natural se asume como parte de la lógica del capital financiero.

La contabilidad próxima a la comprensión de las necesidades humanas no coincide con los presupuestos de la propuesta contemporánea de reporte integrado (GRI), la cual asume que se debe complementar la información contable involucrando aspectos sociales y ambientales; esta propuesta enfrenta críticas como las enunciadas, en tanto no logra impactar realmente las prácticas organizacionales, se instala como cosmética informacional y ayuda a legitimar y posicionar a la organización sin que ello implique una disminución de los niveles de externalización entrópica a

los ecosistemas. Estas innovaciones contables, en las que siguen figurando como principales usuarios el potencial inversor y los proveedores de capital financiero, mantienen como centro los asuntos —subrayamos— del valor especulativo y niegan el sentido verdadero de los conceptos de sostenibilidad y ecología (Alexander & Blum, 2016). El neoliberalismo tiene esa capacidad de construir narrativas para acoger las críticas y ocultar las problemáticas ambientales que genera (Ribeiro, 2012).

Por ello, entendemos que el relacionamiento de la contabilidad con lo social y lo medioambiental no puede partir de la ingenua mirada que dice que la realidad que representa lo contable supera lo económico. Lo más estratégico para la economía actual es que justamente no se revisen sus presupuestos, que en últimas propulsan al engegamiento de los contables frente a las inequidades que emergen del proceder capitalista afraternal que impera en nuestro mundo. Esta perspectiva debe asumir que la integración y la mirada compleja de las relaciones sociales no es un problema de agregación de campos o atributos, sino de refundación de los presupuestos tradicionales de la contabilidad; y dicha configuración implica una dialéctica de las totalidades presentes en la vida humana y social, así como de las historias y contextos que configuran la manifestación cultural y particular de los pueblos. La información contable hace más que registrar y medir la tasa de transformación de la naturaleza en capital productivo. La contabilidad, por lo tanto, puede ser usada para cuestionar ciertas actividades que amenacen la viabilidad a largo plazo del mundo natural (Lehman & Tinker, 1997); pero también puede identificar las amenazas traducidas en indicadores coyunturales y urgentes que permitan acciones en tiempo real para paliar el deterioro ecológico (Tregidga & Laine, 2021)

El tránsito a una contabilidad que logre estructurarse desde la transformación conceptual en el marco de necesidades humanas y del DEH requiere advertir que no propone “lo humano” como centro, en el sentido de supeditar el resto de sistemas a su interés. Lo humano solo puede ser posible con el desarrollo de sus potencialidades en tanto preservación, conexión y diálogo de todos los ecosistemas. Esta es una apuesta por una contabilidad que permita una humanidad dignificada, pero bajo las coordenadas de un paradigma biocéntrico que antepone la vida de todos los seres por encima de la satisfacción de necesidades mercantilizadas y construidas en el tejido del ultraliberalismo. Se trata de una contabilidad que sirva a la resolución de la crisis social y ecológica planetaria contemporánea.

Esta tentativa implica una revisión de los postulados que permiten operar el sentido de lo contable. Concebimos que

se mantiene la tesis de la contabilidad como un “dar cuenta de” y proponemos que ese contabilizar tiene que ver con las formas en que se entrecruzan satisfactores y necesidades humanas en un ambiente de desequilibrios energéticos, culturales y ecológicos. Retornando a los umbrales enunciativos, sugerimos que ese primer viraje epistemológico implica una perspectiva ético-política, en tanto la contabilidad se compromete a ayudar con el establecimiento de una condición humana enmarcada en la dignidad y con el relacionamiento justo con la naturaleza. Por ello, no se trata de una amplificación de información que se adiciona a la contabilidad financiera. No se trata de una información no financiera que mantiene intactos los mecanismos con los cuales la empresa lucrativa configura su beneficio y externaliza procesos entrópicos a sistemas de los que depende su continuidad. Incluso, no es solo una internalización de impactos traducidos en unidad de medida monetaria, tal como se propone en perspectivas de la ecología económica ecoeficiente (Martínez-Alier, 2006).

Ya ha sido advertido en la literatura la necesidad de superar el concepto de “entidad” como el límite que enmarca el control de recursos económicos y sus expresiones en términos de propiedad (Larrinaga, 1999b; Tregidga & Laine, 2021). La organización, como acuerdo de voluntades y, por ende, espacio de conflictos, está en relación abierta con otros ecosistemas, con fronteras móviles y con impactos diversos de orden siconatural. El sentido de empresa da paso a la organización abierta y compleja como escenario de la contabilidad. Los conflictos ecológicos se comprenden mejor si hacen parte de esta dimensión, superando su expresión contable como contracuenta, es decir, como resistencia a la dinámica empresarial propia del capitalismo. En estricto, no debería existir la contracuenta, porque estamos hablando de una contabilidad que devela el estado de satisfacción de las necesidades inventariadas desde el DEH en una suerte de espacio reticular de conexiones múltiples. Y las necesidades que no logran satisfacerse son reveladas como pobreza y, por ende, como escenarios de intervención social.

Por otra parte, trascender la noción de necesidad de la economía ortodoxa y ubicarla en un plano finito de expresiones de la condición humana, que se satisface apelando a las posibilidades y capacidades culturales y locales (no a mercancías), implica que el centro de gravedad de la contabilidad en la medición del lucro en su forma de beneficio, renta y valor debe ser trascendido, lo que supone que postulados naturalizados, como la noción de patrimonio como residuo, la valuación del patrimonio como algoritmo de utilidad económica, la perspectiva de continuidad inalterada del ente económico (contranatura) y la propia medición de la utilidad y la productividad, se reconstituyen para “dar

cuenta" de flujos energéticos y configuraciones simbólicas coherentes con un marco renovado de necesidades. La utilidad económica que está demostrada como imposibilidad desde medidas físicas debe suponer un acuerdo consensuado, comprendiendo y gobernando los niveles de entropía de los sistemas sociales y naturales que configuran el espacio mundo humano. Esta es una tarea que requiere mayor profundización y, por lo tanto, procesos de instrumentalización. Pero debemos partir de alertar sobre la necesidad de tal giro ontológico y epistémico.

Como puede inferirse, la expresión monetaria como única medida de la acción económica implica un reduccionismo necesario para traducir la relación social en operaciones dinerarias. La intención de internalizar conflictos ecológicos y sociales tomando como denominador común su expresión en moneda funcional implica de nuevo un reduccionismo al no capturar la esencia de lo internalizado, en tanto dimensión de múltiples cualidades. Desde una articulación con la ecología política, en especial con la propuesta de "ecología de los pobres", las dimensiones y los valores de los fenómenos ecológicos y sociales son múltiples e inconmensurables en muchos casos; existen muchos lenguajes de valores (Martínez-Alier, 2006). Una contabilidad situada en el flujo de sentido del DEH conlleva vincular diferentes formas de valor, medidas físicas, energéticas, culturales, simbólicas, proveídas desde una apuesta interdisciplinaria e intercultural, no esquemática, por cuanto las prioridades y atributos de aquello por revelar se enmarca en la relación de satisfactores y necesidad que es profundamente local.

Por último, pero advirtiendo lo inacabado de los objetos de reconceptualización, la noción de balance resulta problemática para expresar lo propio de estos metabolismos, intercambios y flujos: su desequilibrio. La relación entre necesidades, pobreza y patologías sociales no obedece a una armonía, o una pretendida igualdad entre activos y pasivos. Casi siempre los pasivos ambientales superan los activos económicos. En este sentido, el conjunto de índices, indicadores e informaciones debe superar la tradicional idea de estado contable y análisis conexos. Una matriz amplia de relaciones entre satisfactores y necesidades con valores diversos para organizaciones complejas debe mostrar el grado en que se satisfacen las necesidades humanas (DEH) para poder encausar acciones que mejoren la configuración de los satisfactores. Esto también significa que la noción de periodo y cierre del ejercicio, muy anclada a la medición de estados de rendimiento y ganancia, dé paso a la comprensión de ciclos ecológicos y sociales. No hay duda de la necesidad de utilizar algunas herramientas de la contabilidad de gestión o de la contabilidad de la productividad cuando de comprensión de operaciones para la producción de bienes económicos se

trate. Sin embargo, estas herramientas deben estar en sintonía con los demás índices para una comprensión integral de los hechos y fenómenos socioeconómicos, ecológicos y culturales.

La realidad de un DEH reclama un diálogo interdisciplinario para poder aportar "cuentas" sobre asuntos que no son exclusivamente económicos, como la protección, el cuidado, el afecto, la participación, los equilibrios naturales, la identidad, la diferencia, la libertad, y aquellas cualidades que permiten que las mujeres, los hombres y las sociedades desplieguen su proyecto estético y político en armonía con sus congéneres y con la naturaleza. Para ello, los aportes que entrega la comprensión de los problemas sociales y económicos desde los diseños de contabilidad social y ecológica son muy útiles, siempre que se proyecten en un marco filosófico y epistemológico integral, ya no en la idea instrumental de reportes, sino en la construcción de sentido sobre nuestros contextos, los ecosistemas y el mundo de la vida.

Algunas conclusiones

Al asumir como marco el DEH, adherimos a las críticas que se han hecho a la contabilidad financiera, incluidas sus recientes incorporaciones de temas ambientales y sociales, en tanto no logra proponer verdaderas transformaciones a las relaciones económicas en el mundo contemporáneo. Coincidimos con las alertas que se expresan desde la contabilidad ambiental, verde y ecológica (en sus versiones no cosméticas) respecto de la necesidad de una redefinición del corpus teórico e instrumental de la contabilidad, si realmente quiere ser una disciplina central en los procesos de cambio y solución de la actual crisis social y ecológica planetaria.

Por esta razón, reconocemos el trabajo de la comunidad académica contable con respeto a la necesidad de cuidar el planeta y la crítica a la deshumanización que ha venido detrás del saber/poder capitalista, y que resulta imperiosa para continuar la agenda involucrada en esta investigación. Es necesario seguir desentrañando la complejidad de lo humano-social para entender cómo pueden ofrecerse líneas de fuga, en este caso, desde la resignificación de la relación entre necesidades humanas y satisfactores. Justamente en este terreno creemos que el DEH, puesto en contexto y revisado en sus limitaciones y, por ende, complementado, permite una opción integral que logre interconectar desarrollos de la contabilidad social y ambiental (verde y ecológica) a una matriz más abarcadora de las necesidades, los satisfactores, las pobreza y las patologías humanas, sociales y ambientales.

Como se ha podido evidenciar en el ejercicio de revisión documental, se pueden constatar diferentes posicionamientos frente a lo que la contabilidad puede dar cuenta, ya sea desde la contabilidad ambiental, ecológica o verde. Este ejercicio de revisión se encuadra en la búsqueda del reconocimiento de posibles puentes de comunicación entre propuestas alternativas de contabilidad y el ejercicio que en el presente texto se buscó fundamentar, es decir, una contabilidad que insinúe demarcaciones en las relaciones entre necesidades y satisfactores en el sentido que Max-Neef et al. (2006) las define. Desde allí, se puede argumentar la cercanía con la contabilidad ecológica, donde el referente de la valoración financiera es trascendido a perspectivas ecológicas con fundamento en la termodinámica, la entropía y los procesos energéticos derivados de la acción humana, muy en consonancia con medidas y valoraciones físicas. Así, esta perspectiva se posiciona en coherencia con la filosofía ecológica que desarrolla Max-Neef (2017), donde se identifica la economía al servicio de la vida, que concibe al hombre como parte de la naturaleza, propendiendo por "sistemas económicos coherentes con realidades locales y regionales que tienen sus culturas, tradiciones, modos de vida y cosmovisiones particulares" (p. 189).

De igual forma, hay una conexión importante con la perspectiva de la contabilidad verde, y las preocupaciones por los temas ambientales en un sentido más comunitario y crítico. Se puede, entonces, pensar en sinergias que se conecten con el marco de una contabilidad que tenga como referente las necesidades en una perspectiva amplia, como la expuesta por Sen y Nussbaum (1993), pero con la especificidad planteada en el DEH. Estas propuestas son relevantes porque permiten un diálogo entre tradiciones académicas que han venido pensando otros horizontes para la contabilidad, a la vez que nos muestra que la propuesta de una contabilidad con base en las necesidades humanas y satisfactores puede aportar, sobre todo, a la integración, el relieve de lo local y la combinación de diversos lenguajes de valores, articulados a la revisión (incompleta) de algunos postulados básicos de la contabilidad como entidad, valuación, patrimonio, periodo y unidad de medida.

Los autores de este trabajo son plenamente conscientes de que una reconceptualización de la contabilidad y su saber exige, respecto de los desarrollos de la matriz de necesidades y satisfactores propuestos por Max Neef et al. (2006), un trabajo profundo sobre el sentido de lo que gobierna la posibilidad de una humanidad plena en armonía con los ecosistemas. Si bien la propuesta del DEH invita a una transvaloración del asunto del mercado y de la sociedad de consumo, no podemos renunciar a repensar

cómo se opera la promoción libidinal llevada a cabo desde el hipercapitalismo. Sabemos que nuestro pensar de las profesiones, tras grandes elaboraciones instrumentalizadas, ha forjado una actitud indolora y mezquina con respecto al pensar filosófico.

Los fundamentos de una contabilidad atravesada por la hegemonía de la matriz financiero-patrimonialista deben ser revisados desde el lugar de la crítica. Esto no es una novedad como demanda de la comunidad académica contable. Pero resulta fundamental ubicar un marco para la conversación y reconfiguración del espacio-tiempo de la contabilidad. Para ello, y en clave latinoamericana, es menester apreciar los antagonismos a la idea de desarrollo y crecimiento capitalistas, la resignificación del desarrollo y, en este caso, el uso como pretexto de una epistemología de la relación de necesidades humanas, satisfactores, pobreza y patologías sociales —reiteramos—. Una de las evidencias que propulsan este trabajo es la falta de una configuración conceptual-epistémica de la contabilidad, cuando se insinúa que es una disciplina que puede aportar a la comprensión y diseño de un mundo más comprometido con la vida, la armonía de los sistemas y la plenitud de las capacidades humanas.

No hacemos el ruido suficiente si pasamos a los instrumentos posicionados en las viejas epistemologías de la contabilidad financiera. Por el contrario, terminamos sumidos en esa capacidad arrolladora del sistema mundo hegemónico de convertir los antagonismos en meras expresiones espurias e infértiles para la transformación colectiva. De ahí la necesidad de que una reflexión como la que se presenta ponga en el núcleo del pensamiento que la apuesta por una resignificación de la contabilidad permitiría poner en duda los eufemismos con los que se encubre la acción que destruye la naturaleza. De este modo, es presumible que se sigan afianzando los conceptos e instrumentos para vincular los procesos que han sido externalizados o invisibilizados, y que han promovido la exclusión, la precarización de la vida humana y el deterioro ecológico.

Declaración de conflicto de interés

Los autores no manifiestan conflictos de intereses institucionales ni personales.

Referencias bibliográficas

- Alexander, D., & Blum, V. (2016). Ecological economics: A Luhmannian analysis of integrated reporting. *Ecological Economics*, 129, 241-251. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2016.06.020>

- Andreucci, D. & McDonough, T. (2018). Capitalismo. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 132-137). Icaria.
- Ángel-Maya, A. (2013). *El reto de la vida. Ecosistema y cultura. Una introducción al estudio del medio ambiente*. https://rds.org.co/apc-aa-files/ba03645a7c069b5ed406f13122a61c07/el_reto_de_la_vida.pdf
- Anguelovsky, I. (2018). Justicia ambiental. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 114-119). Icaria.
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2000). Una perspectiva para captar la inserción contable en la problemática medio ambiental. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 4, 161-191. https://xperta.legis.co/visor/rcontador/rcontador_7680752a7d4b404ce0430a010151404c
- Ariza-Buenaventura, E. D. (2007). Luces y sombras en el "poder constitutivo de la contabilidad ambiental". *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 15(2), 45-60. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4531>
- Bauman, Z. (2005). *Vidas desperdiciadas: la modernidad y sus parias*. Paidós.
- Bauman, Z., & Donskis, L. (2015). *Ceguera moral: la pérdida de sensibilidad en la modernidad líquida*. Paidós.
- Bebbington, J., & Larrinaga, C. (2014). Accounting and sustainable development: An exploration. *Accounting, Organizations and Society*, 39(6), 395-413. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2014.01.003>
- Beck, C., Campbell, D., & Shrivies, P. (2010). Content analysis in environmental reporting research: Enrichment and rehearsal of the method in a British-German context. *The British Accounting Review*, 42(3), 207-222. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.05.002>
- Beck, U. (2009). *La sociedad del riesgo global. En busca de la seguridad perdida*. Siglo XXI.
- Birkin, F. (1996). The ecological accountant: From the cogito to thinking like a mountain. *Critical Perspectives on Accounting*, 7(3), 231-257. <https://doi.org/10.1006/cpac.1996.0031>
- Callan, T., & Nolan, B. (1991). Concepts of poverty and the poverty line. *Journal of Economic Surveys*, 5(3), 243-261. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6419.1991.tb00134.x>
- Cañibano, L. (1988). *Contabilidad. Análisis contable de la realidad económica*. Pirámide.
- Cardona, J. (2016). Consideraciones epistemológicas para pensar la complejidad ambiental. Repercusiones para una contabilidad ambiental en debate ante la crisis civilizatoria. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 68, 191-211. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/327163>
- Cho, C. H., Senn, J., & Sobkowiak, M. (2021). Sustainability at stake during COVID-19: Exploring the role of accounting in addressing environmental crises. *Critical Perspectives on Accounting*, 102327. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102327>
- Chua, W. (2009). Desarrollos radicales en el pensamiento contable. En M. Gómez-Villegas, & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad: textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 37-75). Universidad Nacional de Colombia; Universidad de Antioquia.
- Cooper, P. (2013). Socio-ecological accounting: DPSWR, a modified DPSIR framework, and its application to marine ecosystems. *Ecological Economics*, 94, 106-115. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2013.07.010>
- Cruz-Kronfly, F. (2021). Subjetividad hipermoderna & capitalismo actual: mirada crítica. *Innovar*, 31 (79), 17-26. <https://doi.org/10.15446/innovar.v31n79.91959>
- De Gaulejac, V. (2005). *Las fuentes de la vergüenza*. Sapere Aude.
- Deleuze, G. (2013). *El saber. Curso sobre Foucault*. Cactus.
- Deleuze, G. (2015). *Foucault*. Paidós Básica.
- Deleuze, G., & Guattari, F. (2001). *¿Qué es filosofía?* Anagrama.
- Dufour, D.-R. (2002). *Locura y democracia*. Fondo de Cultura Económica.
- Dufour, D.-R. (2007). *El arte de reducir cabezas. Sobre la servidumbre del hombre liberado en la era del capitalismo total*. Paidós.
- Dufour, D.-R. (2014). *El delirio occidental y sus efectos actuales en la vida cotidiana: trabajo, ocio y amor*. MRA Ediciones.
- Echeverri, J. A. (Ed.). (2015). *Paradigmas y conceptos en educación y pedagogía*. Siglo del Hombre.
- El Serafy, S. (2002). La contabilidad verde y la sostenibilidad. *ICE, Revista de Economía*, 800, 15-30. <http://www.revistasice.com/index.php/ICE/article/view/370>
- Eschenhagen, M. L. (2007). La educación ambiental superior en América Latina: una evaluación de la oferta de posgrados ambientales. *Revista Theomai*, 16, 87-107. <http://revista-theomai.unq.edu.ar/NUMERO16/Eschenhagen.pdf>
- Eschenhagen, M. L. (2010). Los límites de la retórica verde o ¿Por qué después de más de 30 años de esfuerzos no se observan mejoras ambientales sustanciales? *Gestión y Ambiente*, 13(1), 111-118. <http://www.revistas.unal.edu.co/index.php/gestion/article/view/25388>
- Escobar, A. (1995). El desarrollo sostenible: diálogo de discursos. *Ecología Política*, 9, 7-25. <https://www.ecologiapolitica.info/novaweb2/wp-content/uploads/2015/12/9.pdf>
- Escobar, A. (2007). *La invención del tercer mundo: construcción y deconstrucción del desarrollo*. Norma.
- Escobar, A. (2010). *Una minga para el postdesarrollo: lugar, medio ambiente y movimientos sociales en las transformaciones globales*. Ediciones desde Abajo.
- Everett, J., & Neu, D. (2000). Ecological modernization and the limits of environmental accounting? *Accounting Forum*, 24(1), 5-29. <http://doi.org/10.1111/1467-6303.00027>
- Foucault, M. (1991). *Saber y verdad*. Ediciones de la Piqueta.
- Foucault, M. (2009). *El gobierno de sí y de los otros. Curso en el Collège de France (1982-1983)*. Fondo de Cultura Económica.
- Foucault, M. (2015). *Saber, historia y discurso*. Prometeo.
- Galbraith, J. (2002). *Galbraith. Obra esencial*. Crítica.
- Galeano, E. (2009). *Patatas arriba. La escuela del mundo al revés*. Siglo XXI.
- García, D., & Ocampo-Salazar, C. A. (2021). Whither environmental accounting. The challenge of ecological and green accounting. En C. I. Pardo, & A. Cotte (Eds.), *Environment and innovation. Strategies to promote growth and sustainability* (pp. 179-200). CRC Press.
- García, M. (2002). *Contabilidad y circulación económica*. Prentice Hall.
- Gendron, Y. (2018). On the elusive nature of critical (accounting) research. *Critical Perspectives on Accounting*, 50, 1-12. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.11.001>
- Ghai, D. (1978). Basic needs and its critics. *The IDS Bulletin*, 9(4), 16-18. <https://doi.org/10.1111/j.1759-5436.1978.mp9004004.x>
- Gil, J. (2004). *Enfoque de la contabilidad basado en la Tecnología: un apunte* [Ponencia]. En el xv Congreso JUC y I JUC, Buenos Aires, Argentina.

- Gil, J. (2010). Retos de la contabilidad frente a la globalización: perspectivas de la teoría y la investigación contable. En C. Barrios, & W. Rojas-Rojas (Comps.), *Perspectivas críticas de la contabilidad contemporánea* (pp. 101-126). Universidad del Valle.
- Gil, J. (2012). Contabilidad: su contenido proyectivo en el contexto de las predicciones. *Contaduría Universidad De Antioquia*, 60, 94-117. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/14686>
- Gil, J. (2016, octubre 14-16). *Filosofía social de la contabilidad. Un enfoque latinoamericano* [Conferencia]. xxvii Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública. vii Congreso Latinoamericano de Estudiantes de la Disciplina Contable. Medellín, Colombia.
- Giraldo, G. A. (2007). La cosificación de la contabilidad a través de la racionalidad instrumental de la lógica empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 50, 133-154. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/2125>
- Gómez, D. (2018). Una revolución sur-real como respuesta ético-estética surreal a la era planetaria. En A. Noguera (Ed.), *Pensamiento ambiental en la era planetaria. Biopoder, bioética y biodiversidad*. (pp. 103-128). Universidad Nacional.
- Gómez-Villegas, M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Porik AN*, 10, 13-37. http://www.unicauca.edu.co/porik_an/imagenes_3noanteriores/No.10porikan/porikan_1.pdf
- Gómez-Villegas, M. (2007). Pensamiento único y contabilidad: la posibilidad de la contabilidad como disciplina moral. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*. 15(2), 29-43. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=90915203>
- Gómez-Villegas, M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial (una síntesis de su evolución). *Contaduría Universidad de Antioquia*, 54, 55-78. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/7963>
- Gómez-Villegas, M. (2021). Towards an accounting of socio-environmental conflicts in South America. En J. Bebbington, C. Larrinaga, B. O'Dwyer, & I. Thomson (Eds.), *Routledge Handbook of Environmental Accounting* (pp. 339-349). Routledge.
- Gray, R. (2010). Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability...and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society*, 35(1), 47-62. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.04.006>
- Gray, R. (2013). Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for?—A reaction to Thornton. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(6), 459-468. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2013.04.005>
- Gray, R. (2018). Towards an ecological accounting: Tensions and possibilities in social and environmental accounting En F. Birkin, & T. Polesie (Eds.), *Intrinsic Capability* (pp. 53-69). World Scientific. https://doi.org/10.1142/9789813225589_0005
- Hopper, T., Lassou, P., & Soobaroyene, T. (2017). Globalisation, accounting and developing countries. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 125-148. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.06.003>
- Khan, T., & Gray, R. (2016). Accounting, identity, autopoiesis + sustainability: A comment, development and expansion on Lawrence, Botes, Collins and Roper (2013). *Meditari Accountancy Research*, 24(1), 36-55. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2015-0032>
- Larrinaga, C. (1999a). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: una revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103-131. <https://revistas.um.es/rcsar/article/view/384451>
- Larrinaga, C. (1999b). ¿Es la contabilidad ambiental un paso hacia la sostenibilidad o un escudo contra el cambio? El caso del sector eléctrico español. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 28(101), 645-674. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=44307>
- Larrinaga, C., & Bebbington, J. (2001). Accounting change or institutional appropriation? A case study of the implementation of environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), 269-292. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0433>
- Larrinaga, C., & Garcia-Torea, N. (2021). An ecological critique of accounting: The circular economy and covid-19. *Critical Perspectives on Accounting*, 102320. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102320>
- Leff, E. (1994). *Ecología y capital. Racionalidad ambiental, democracia participativa y desarrollo sustentable*. Siglo XXI.
- Leff, E. (2006). *Aventuras de la epistemología ambiental. De la articulación de ciencias al diálogo de saberes*. Siglo XXI.
- Leff, E. (2014). *La apuesta por la vida. Imaginación sociológica e imaginarios sociales en los territorios ambientales del sur*. Siglo XXI.
- Lehman, G. (2017). The language of environmental and social accounting research: The expression of beauty and truth. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 30-41. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2016.11.005>
- Lehman, G., & Tinker, T. (Julio 1997). *Environmental accounting: Accounting as instrumental or emancipatory discourse* [Ponencia]. 5th Interdisciplinary Perspectives on Accounting Conference. Manchester. Reino Unido.
- Lopes de Sá, A. (1992). *Teoría general del conocimiento contable (lógica del objeto científico de la contabilidad)*. ICAC.
- Lyotard, J.-F. (1987). *La posmodernidad (explicada a los niños)*. Gedisa.
- Martínez-Alier, J. (2006). *El ecologismo de los pobres. Conflictos ambientales y lenguajes de valores*. Icaria; Antrazyt; Flacso.
- Maslow, A. H. (1943). A theory of human motivation. *Psychological Review*, 50(4), 370-396. <https://doi.org/10.1037/h0054346>
- Maslow, A. H. (1954). *Motivation and personality*. Harper & Row Publishers.
- Mattessich, R. (2002). *Contabilidad y métodos analíticos: medición y proyección del ingreso y la riqueza en la microeconomía y en la macroeconomía*. La Ley.
- Max-Neef, M. (2017). *Economía herética. Treinta y cinco años a contracorriente*. Icaria.
- Max-Neef, M., Elizalde, A., & Hopenhayn, M. (2006). *Desarrollo a escala humana. Conceptos, aplicaciones y algunas reflexiones*. Icaria.
- Max-Neef, M., & Smith, P. (2011). *La economía desentramada. Del poder y la codicia a la compasión y el bien común*. Icaria.
- McPhail, K., MacDonald, K., & Ferguson, J. (2016). Should the international accounting standards board have responsibility for human rights? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 29(4). <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2442>
- Miller, P. (1994). Accounting as social and institutional practice: An introduction. En A. Hopwood, & P. Miller (Eds.) *Accounting as social and institutional practice* (pp. 1-39). Cambridge University Press.
- Miller, P., & O'Leary, T. (2009). La contabilidad y la construcción de la persona gobernable. En M. Gómez-Villegas, & C. Ospina-Zapata (Eds.), *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* (pp. 127-169). Universidad Nacional de Colombia; Universidad de Antioquia.
- Naredo, J. M. (2019). *Taxonomía del lucro*. Siglo XXI.
- Nisbet, R. (1998). *Historia de la idea de progreso*. Gedisa.
- Nussbaum, M. (2007). *Frontiers of justice. Disability, nationality, species membership*. The Belknap Press.

- Nussbaum, M. (2013). *Political emotions. Why love matters for justice*. The Belknap Press.
- Nussbaum, M., & Sen, A. (1993). *The Quality of Life*. Oxford University Press. <http://doi.org/10.1093/0198287976.001.0001>
- Ospina-Zapata, C. M. (2005). Sobre la investigación en contabilidad: algunos apuntes. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 46, 73-110. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25679>
- Ospina-Zapata, C. M. (2006). Las tramas de la contabilidad: trazos para quienes empiezan su formación en contaduría pública. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 48, 155-186. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/25694>
- Ospina-Zapata, C. M. (2019). Preliminares de pensamiento sistémico sobre la relación contabilidad y organización. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 199-219. <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n74a09>
- Ospina-Zapata, C. M., Gómez-Villegas, M., & Rojas-Rojas, W. (2014). La constitución de la subjetividad en la educación contable: del proceso implícito a la visibilización de sus impactos. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(37), 187-211. <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/9007>
- Pacioli, L. (1994). *De las cuentas y las escrituras* (E. Hernández Esteve, Trad.). AECA.
- Paulson, S. (2018). Ecología política. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 97-102). Icaria.
- Quiceno, H. (2002). Educación y formación profesional. *Cuadernos de Administración*, 18(28), 87-98. <https://doi.org/10.25100/cdea.v18i28.132>
- Quiceno, H. (2003). Michel Foucault, ¿pedagogo? *Revista de Educación y Eadagogía*, 15(37), 201-216. <https://revistas.udea.edu.co/index.php/revistaeyp/article/view/5985/5394>
- Quijano, O. (2012). *Ecosimías. Visiones y prácticas de diferencia económico / cultural en contextos de multiplicidad*. Universidad Andina Simón Bolívar; Universidad del Cauca.
- Quijano, O. (2015). Sentipensar con la tierra. Nuevas lecturas sobre desarrollo, territorio y diferencia. *Nómadas*, 42, 264-267. <http://www.scielo.org.co/pdf/noma/n42/n42a18.pdf>
- Quinche-Martín, F. L. (2007). Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 16(1), 197-216. <https://revistas.unimilitar.edu.co/index.php/rfce/article/view/4492>
- Ribeiro, F. P. (2012). O paradigma ambiental na globalização neoliberal: da condição crítica ao protagonismo de mercado. *Sociedade & Natureza*, 24(2), 211-226. <https://doi.org/10.1590/S1982-45132012000200004>
- Rose, N. (2003). Identidad, genealogía, historia. En S. Hall, & P. du Gay (Comps.), *Cuestiones de identidad cultural* (pp. 214-250). Amorrortu.
- Ryan, B., Scapens R. W., & Theobald, M. (2004). *Metodología de la investigación en finanzas y contabilidad*. Deusto.
- Sánchez, A., & Martínez, M. (2019). Una mirada a la contabilidad ambiental en Colombia desde las perspectivas del desarrollo sostenible. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 27(1), 87-106. <https://doi.org/10.18359/rfce.3196>
- Sassen, S. (2015). *Expulsiones. Brutalidad y complejidad en la economía global*. Kats.
- Sen, A. (1997). *La desigualdad económica*. Fondo de Cultura Económica.
- Sen, A. (1999). *Reason before identity*. Oxford University Press.
- Sen, A. (2009). *The idea of justice*. The Belknap Press.
- Sloterdijk, P. (2017). *Estrés y libertad*. Ediciones Godot.
- Smith, A. (2016). *La riqueza de las naciones*. Alianza.
- Spence, C., Husillos, J., & Correa-Ruiz, C. (2010). Cargo cult science and the death of politics: A critical review of social and environmental accounting research. *Critical Perspectives on Accounting*, 21(1), 76-89. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.09.008>
- Soares, J., & de Souza, E. (2018). Uma reflexão sobre desenvolvimento e sustentabilidade: quando o bem-estar social se torna sinônimo de consumo. *PerCursos*, 19(41), 8-27. <http://doi.org/10.5965/1984724619412018008>
- The Intergovernmental Panel on Climate Change. (2021). *AR6 Synthesis Report Climate Change 2022*. IPCC. <https://www.ipcc.ch/report/sixth-assessment-report-cycle/>
- Tregidga, H., & Laine, M. (2021). On crisis and emergency: Is it time to rethink long-term environmental accounting? *Critical Perspectives on Accounting*. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2021.102311>
- Ulgjati, S. (2018). Emergía. En G. D'Alisa, F. Demaria, & G. Kallis (Eds.), *Decrecimiento: vocabulario para una nueva era* (pp. 177-181). Icaria.
- Vlaeminck, J.-H. (1961). *Historia y doctrinas de la contabilidad*. Ejes.
- Watson, D. D. (2014). Poverty and basic needs. En P. Thompson, & D. Kaplan (Eds.), *Encyclopedia of Food and Agricultural Ethics* (pp.1529-1535). Springer. https://doi.org/10.1007/978-94-007-6167-4_442-1
- Zuleta, E. (2007). *Elogio de la dificultad y otros ensayos*. Hombre Nuevo Editores; Fundación Estanislao Zuleta.