

ESTRUCTURA CONCEPTUAL DE LA TEORÍA TRIDIMENSIONAL DE LA CONTABILIDAD¹

CONCEPTUAL STRUCTURE OF THE THREE-DIMENSIONAL THEORY OF ACCOUNTING

Eutimio Mejía Soto²
Carlos Alberto Montes Salazar³
Gustavo Mora Roa⁴

Recepción: Mayo 29 de 2013

Aceptación: Agosto 27 de 2013

Cómo citar este artículo:

Mejía S. Eutimio, Montes S. Carlos A, Mora R. Gustavo. (2013) Estructura conceptual de la Teoría Tridimensional de la Contabilidad. *Contexto*, Vol. (2), 49-70.

Resumen

La Teoría General Contable fundamenta todas las aplicaciones en contabilidad, tanto en el campo de los modelos contables (dimensiones), como en los sistemas [regulativos y doctrinales] derivados de estos. La estructura conceptual contable es común en todas las aplicaciones, lo que permite conectar el componente teórico, el tecnológico y la técnica procedimental. Se propone la teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) la cual deberá fundamentar los marcos conceptuales para la preparación y presentación de estados e informes contables (ambientales, sociales y económico-financieros) y de forma coherente el diseño de procedimientos para el reconocimiento, medición, valoración, presentación y revelación de información contable para cada una de las dimensiones señaladas.

Palabras clave

Biocontabilidad, modelos, riqueza, sociocontabilidad, teoría contable.

Abstract

The General Accounting Theory supports all accounting applications, both in the field of accounting models (dimensions), as it does in the systems [regulative and doctrinal] derived from them. The accounting conceptual

- 1 Artículo resultado de la investigación “Formulación de la estructura conceptual para la preparación de estados e informes contables ambientales” (proyecto 597-2012) desarrollado por el Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada de la Universidad del Quindío.
- 2 Doctorando en Desarrollo Sostenible y Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente de la Universidad de Manizales, Contador Público y Filósofo de la Universidad del Quindío. Docente-investigador integrante del Grupo de investigación en Contaduría Universidad del Quindío. eutimiomejia@uniquindio.edu.co Armenia. Quindío. Colombia.
- 3 Doctorando en Administración de Negocios de Atlantic International University AIU. Magister en Gerencia del Talento Humano de la Universidad de Manizales. Magister en Gestión organizacional de la Universidad Libre de Colombia. Contador Público de la Universidad del Quindío. Docente-investigador integrante del Grupo de investigación en Contaduría Universidad del Quindío. camontes@uniquindio.edu.co Armenia. Quindío. Colombia.
- 4 Magister en Gerencia del Talento Humano de la Universidad de Manizales. Economista de la Universidad Autónoma de Colombia. Docente-investigador integrante del Grupo de investigación en Contaduría Universidad del Quindío. gusmora@uniquindio.edu.co Armenia. Quindío. Colombia.

structure is common to all applications, which allows connecting the theoretical component, and the procedural technique. It is therefore proposed to use the Accounting Tri Dimensional theory (T3C) which should support the conceptual framework for the preparation and presentation of the financial statements and reports (environmental, social and economic financial) and coherently the procedure design for the recognition, measurement, valuation presentation and disclosure of accounting information for every one of the mentioned dimensions.

Key words

Bio- accounting, models, wealth, social- accounting, accounting theory.

Introducción

El presente artículo es un resultado de la investigación “Formulación de la estructura conceptual de los modelos contables (ambientales, sociales y económico-financieros)” ejecutado en la Universidad del Quindío en el período 2011-2012, que arrojó como principal propuesta “la teoría tridimensional de la contabilidad” (T3C). A partir de la investigación se propone que:

La contabilidad es la ciencia social aplicada que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización (riqueza en su dimensión: ambiental, social y económica), utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la mencionada riqueza. (Mejía, Mora y Montes, 2013: 181).

La T3C supera la visión reduccionista de considerar el saber contable solo en la dimensión económico-financiera. Propone que la contabilidad es una ciencia social

aplicada, autónoma e independiente, distanciándose de las corrientes que la adscriben como técnica de la economía. La tradicional unidad de medida monetaria es considerada una posibilidad, pero no la única en el universo de medición/valoración posible de este saber. Los elementos tradicionales [gnoseológicos, conceptuales, técnico-procedimentales] deben ser redefinidos para ampliar el espectro teórico-aplicado de la evaluación de la gestión de las organizaciones. La función y finalidad de la contabilidad constituyen el núcleo de desarrollo de la disciplina contable [ítem teleológico y deontológico], superando el instrumentalismo y generando un compromiso con el desarrollo sostenible integral propio de una disciplina social.

La construcción de una estructura general de los modelos contables y el diseño general de los marcos conceptuales para la preparación y presentación de estados e informes contables ambientales, sociales y económicos, pretende cubrir la necesidad de soportar la representación de la realidad contable ambiental, social y económica en parámetros, criterios y conceptos propios de su naturaleza. La estructura de estos referentes conceptuales para los diferentes modelos conservará unos componentes y tópicos comunes que permitan la comparabilidad estructural y la diferenciación conceptual de los diferentes sistemas contables. Es así, como la estructura y el marco general contables constarán de los mismos ítems en términos abstractos, pero en el modelo y los sistemas contables específicos tendrán su propia naturaleza, dependiendo de la realidad ambiental, social o económica a representar⁵.

5 Entre los autores que han abordado el tema de las teorías, modelos, estructuras, marcos conceptuales se señalan a García Casella (2001; 2002 y 2006), Panario (2009), Zeef (2000), Curvelo (2010), IFRSF (2010) y Fernández y Bifaretti (2010).

Metodología

El trabajo desarrollado correspondió a una investigación de tipo descriptiva, explicativa y propositiva. Descriptiva porque identificó los ítems básicos que subyacen en cada modelo contable. Explicativa porque analizó la pertinencia de utilizar los fundamentos de la dimensión financiera actual, como referente para la representación de la información contable ambiental y social. Propositiva porque recomienda a través de la formulación de una estructura conceptual los aspectos teóricos que deben soportar los modelos en contabilidad.

El trabajo es cualitativo, porque se enfocó en la determinación de características, requisitos, condiciones y fundamentos de la teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) que soportan una teorización general, los modelos y los sistemas en contabilidad. La fuente para el desarrollo del análisis fueron las regulaciones contables vigentes, contrastadas con las dimensiones doctrinales, teóricas e investigativas tradicionales y actuales más influyentes en contabilidad. Utilizó un método inductivo de identificación particular de características en cada uno de los sistemas contables. Su desarrollo posterior será deductivo en virtud que la estructura general propuesta deberá ser aplicable en el análisis y formulación de modelos y sistemas contables específicos.

Resultados y discusión

Componente epistemológico general de la contabilidad

La definición de contabilidad propuesta conforme a la teoría tridimensional responde

a los ítems ontológicos, epistemológicos, axiológicos [deontológicos] y teleológicos; la desagregación en la estructura básica es:

Ítems ontológicos

- Objeto material: La riqueza (ambiental, social y económica) controlada por las organizaciones.
- Objeto formal: La valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza (ambiental, social y económica) controlada por las organizaciones.

Mora, Mejía y Montes (2011) presentan un inventario (para el presente trabajo se amplió a 64 objetos de estudio identificado) clasificado de objetos de estudio de la contabilidad, documento resultado de la investigación “Análisis del concepto de responsabilidad social corporativa y su relación con los Estándares Internacionales de Reportes Financieros IFRS emitidos por el Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad IASB”, en el texto citado se concluye a partir de la revisión bibliográfica que el objeto de la contabilidad debe superar la dimensión económica, para incluir en su universo discursivo la realidad social y ambiental.

Ítems epistemológicos

- Ubicación en el campo del conocimiento: Ciencia aplicada.
- Naturaleza: Pertenece a las ciencias sociales [es independiente y autónoma, se relaciona complementaria e instrumentalmente con otros campos del saber de las ciencias formales, sociales y naturales]⁶. (Casal, 2007, Nuñez, 2013).
- Método [s] de estudio: Utiliza diversos métodos de reconocido valor técnico y

6 Ver: Casal y viloria (2007) y Núñez (2013).

científico [inducción, deducción, análisis, síntesis].

Desde mediados del siglo XX el tema epistemológico en general y en materia contable se ha desarrollado de forma significativa, entre los trabajos desarrollados se citan a Quesada (2004), y la investigación de Mejía, Montes y Botero (2006) donde se compilan las principales tesis epistemológicas contables de Requena (1981), Tua Pereda (1983 y 1995), Montesinos (1978), Cañibano (1979), Gonzalo y Cañibano (1996) y Mattessich (2002).

Ítems axiológicos

- Fin genérico o propósito general: Contribuir a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza ambiental, social y económica controlada por las organizaciones.
- Carácter: Es positiva en el componente general y normativa en la dimensión aplicada.

Diversos trabajos se orientan a establecer una finalidad moralmente responsable con el ambiente y la sociedad, entre los múltiples trabajos se citan Ariza (2007), Romero (2000), García Casella (2007), Gómez (2007), Rueda (2002) y Garza (2008). La ciencia, la tecnología y la técnica tienen implicaciones morales en su génesis, su desarrollo y aplicación. El desarrollo del conocimiento científico y su aplicación no es un proceso neutral, en tal sentido se requiere evaluar crítica y éticamente todo proceder en el campo del conocimiento.

Ítem teleológico

- Función de la contabilidad: Evaluar la gestión que la organización ejerce sobre

la riqueza que controla [la riqueza es de tipo ambiental, social y económica].

El término gestión que ejerce la organización sobre la riqueza controlada hace referencia a los siguientes aspectos:

- Control adquisición-dominio: Es el derecho que tiene la organización para acceder, disponer y hacer uso de la riqueza (ambiental, social y económica) controlada bajo los límites intrínsecos y extrínsecos establecidos.
- Control verificación-fiscalización: Es la etapa de seguimiento a la utilización prevista que debe hacerse de la riqueza controlada (dominio) por la organización y el uso real que se ha hecho y se hace de la misma. Se pretende detectar, prevenir y/o corregir las desviaciones de la disposición de la riqueza. Se efectúa una contrastación entre lo planeado y lo realizado.
- Control de aseguramiento: Es la etapa de implementación de acciones tendientes al mejoramiento y conservación de los aspectos positivos, y el establecimiento de programas y políticas destinadas a corregir los elementos negativos en la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza controlada.

El tema de la administración/gestión ha estado relacionado ampliamente con la contabilidad, en ocasiones sin lograr determinar los alcances y diferencias de ambas ramas, la teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) propone demarcar los límites de los dos campos del saber, al decir que la administración es la encargada de la gestión y la contabilidad de la evaluación de la misma. Los trabajos relacionados con la gerencia empresarial son profusos, entre los que se encuentran Mejía, Mora y Montes

(2013), Fronti de García (2009 y 2010), Jaseh (2002) y Gil (2003). Para la mayoría de los temas relacionados con la gestión ambiental, la gestión económico-financiera no es referenciada de forma expresa, porque los contadores lo han considerado una cuestión de natura propia de la contabilidad. La racionalidad instrumental del saber contable ha sido ampliamente criticada y se propone una lógica del quehacer del hombre no centrada en los valores económicos, sino en el valor de la vida en todas sus formas y en la dignidad humana.

I. Componente de identificación contextual

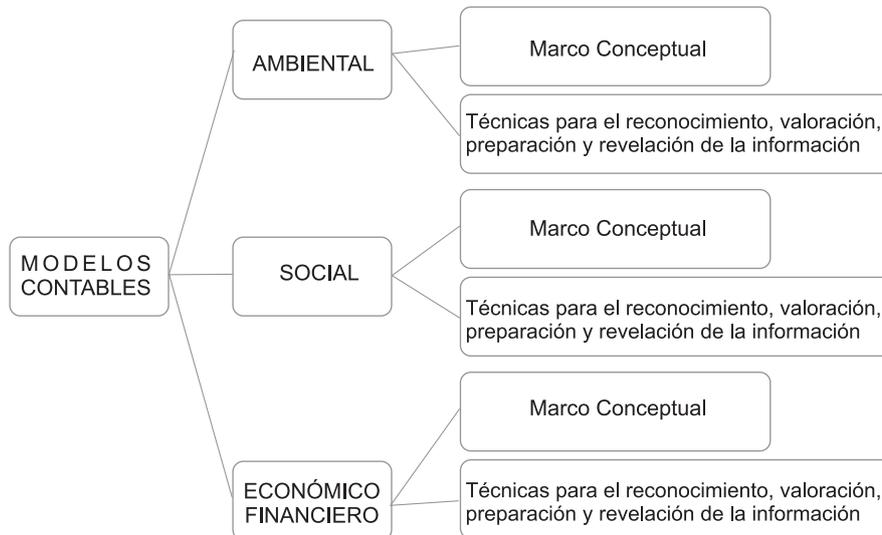
Este elemento concierne a los aspectos exógenos a la dinámica de preparación, presentación de informes y estados contables; estos aspectos determinan, direccionan el proceso y resultado de la actividad contable. Corresponde a este componente el alcance, la determinación de los usuarios de la información contable

y sus necesidades, al igual que los objetivos de los estados e informes contables.

Alcance

La “Estructura conceptual de los modelos contables” constituye la plataforma básica para el desarrollo de criterios básicos teóricos y específicos de cada modelo [ambiental, social y económico]; a partir de la presente estructura polivalente y abstracta, se infieren los marcos conceptuales correspondientes a las tres dimensiones de la contabilidad. El alcance del universo discursivo contable se fundamentó en autores como Mejía (2010), Molina y Rincón (2011) y el pensamiento contable de Richard Mattessich (2002), Carlos Luis García Casella (2002) y Antonio Lopes de Sá (1997).

La propuesta de estructura general de la contabilidad que determina el alcance del universo discursivo se establece a partir de la teoría tridimensional de la contabilidad T3C que reconoce la existencia de tres



Fuente: Los Autores.

dimensiones de la realidad, a saber, la ambiental, la social y la económica. El gráfico que se presenta a continuación ilustra la propuesta:

Usuarios de la información contable

Los usuarios de la información contable (informes y estados) son personas naturales y jurídicas que requieren de forma real o potencial información de una organización o un conjunto de ellas, para satisfacer algún

tipo de necesidad⁷. Los beneficiarios de los informes y estados contables se clasifican según diferentes modalidades:

- Según el tipo de dimensión del cual se requiere información contable: Ambiental, Social, Económico.
- Según el sector al que pertenece la organización⁸: Sector público, Sector privado, Sector mixto⁹.
- Según el vínculo del usuario con la organización: Internos, Externos.

| | | | |
|-------------------------------------|-----------------------------------|----------------------|----------|
| USUARIOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE | CONTABILIDAD AMBIENTAL | SECTOR PRIVADO | INTERNOS |
| | | | EXTERNOS |
| | | SECTOR GUBERNAMENTAL | INTERNOS |
| | CONTABILIDAD SOCIAL | | EXTERNOS |
| | | SECTOR PRIVADO | INTERNOS |
| | | SECTOR GUBERNAMENTAL | INTERNOS |
| | CONTABILIDAD ECONÓMICO FINANCIERO | | EXTERNOS |
| | | SECTOR PRIVADO | INTERNOS |
| | | SECTOR GUBERNAMENTAL | INTERNOS |
| | | EXTERNOS | |

Fuente: Los autores.

7 Entre los usuarios de la información se tienen de manera no exhaustiva los siguientes: Accionistas, acreedores actuales y potenciales, administración de justicia, administradores, administradores y evaluadores de riesgos, agencias de calificación crediticia, agentes sociales, ahorradores, analistas de mercados, analistas financieros, asociaciones de comercio, asociaciones de defensa del consumidor, asociaciones gremiales, asociaciones profesionales, asesores de inversión, asesores empresariales, auditores públicos y privados, autoridades y agencias gubernamentales, autoridades reguladoras, bancos comerciales, entidades financieras, bolsa de valores, clientes, comités de ética, compañías y empresas de seguros, comunidad académica y grupos de investigación, comunidad adyacente y vecinos de la organización, comunidad educativa, consultores de diferentes campos del saber, consumidores, contratistas, contribuyentes, corporaciones públicas (concejos, asambleas, etc.), críticos sociales, centros de estadística, dependencias de ambiente y desarrollo sustentable, dependencias de personal, recursos humanos o detección de talentos, dependencias internas de la organización, directivos, ejecutivos financieros, empleados y trabajadores, empresas comerciales, entidades de impuestos y autoridades tributarias, entidades de protección ambiental, entidades promotoras de salud, entidades promotoras de seguridad social, firmas de auditoría, firmas de contadores públicos, gerencia, gestores de la empresa, grupos ambientales y ecológicos, grupos económicos, grupos industriales, grupos políticos, hacienda pública, inversionistas actuales y potenciales, las instituciones de beneficencia, las familias, legisladores, oficinas de control interno, organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social, organismos de vigilancia, supervisión y control gubernamental, organismos emisores de normas o certificaciones, organizaciones internacionales, patrocinadores, periodistas, prensa especializada y medios de comunicación en general, prestamistas, productores, profesionales de diferentes disciplinas del saber, propietarios, proveedores, público y comunidad en general, sindicatos, socios comerciales, stakeholders (grupos de interés y de presión), tribunales de precios.

8 Las organizaciones sin ánimo de lucro pueden pertenecer a cualquiera de los otros dos sectores indicados, en sentido estricto no existe un modelo particular para este tipo de organizaciones, aplican por lo tanto

La relación entre las dimensiones contables, los sectores organizacionales y las personas con la organización, permite obtener el siguiente listado general de usuarios de la información contable:

El tema de los usuarios de la información contable ha sido ampliamente tratado en los sistemas de regulación contables y en los estudios teóricos sobre estos, en los cuales se pueden citar IFRSF (2010a), Fronti (2005), IFAC (2011), Valencia (2010) y Jiménez (2007).

Necesidades de información contable de los usuarios

Los requerimientos¹⁰ de información contable que demandan los usuarios, en congruencia con la función y fin de la contabilidad se sintetizan en los siguientes puntos:

- Descripción cualitativa y cuantitativa de la existencia de la riqueza controlada por la organización.
- Explicación de la circulación (movimiento) cualitativa y cuantitativa de la riqueza controlada por la organización.
- Predicción (prospectiva) de la existencia

y circulación cualitativa y cuantitativa de la riqueza controlada por la organización.

- Prescripción (propositiva) de la mejor situación de existencia y circulación (situación óptima desde la concepción de la sostenibilidad integral¹¹ que integra los factores ambiental, social y económico; en relación con el fin genérico o propósito de la contabilidad) de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización.

El tema de las necesidades de información de los usuarios de los estados e informes contables se identifica en los sistemas regulativos y en los análisis de estos, tales como IFRSF (2010a), IFAC (2011) Rojo (2001) y Decreto 2649 y 2650 de la República de Colombia.

Objetivos de los estados e informes contables

Presentar información fidedigna que represente contablemente de manera objetiva y transparente la valoración cualitativa y cuan-

contabilidad pública o contabilidad privada. Igual consideración se presenta con respecto al tamaño de las organizaciones (ej.: grandes, medianas, pequeñas, micro), tal clasificación es útil en el desarrollo de los sistemas contables específicos, pero no influye en la formulación de la estructura general de los modelos contables.

- 9 Las organizaciones mixtas no cuentan con sistemas contables específicos, estas organizaciones optan por la aplicación de un sistema contable privado o gubernamental dependiendo las condiciones específicas del caso.
- 10 Capacidad y políticas de adquisición y cumplimiento de obligaciones, cumplimiento de los objetivos de la organización, cumplimiento de disposiciones legales, desempeño de la organización a través del tiempo y comparación con otras organizaciones, evaluación de la gestión de la organización, evaluación del comportamiento de los administradores, estabilidad y el rendimiento de la organización, identificación de amenazas, oportunidades, debilidades y fortalezas de la organizaciones, identificación y administración del riesgo, impacto de la organización en el entorno, planes de la organización, responsabilidad integral de la organización, sostenibilidad de la organización, gestión de la riqueza controlada por la organización, relación entre fines propuestos y alcanzados, valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización y los fenómenos relacionados con ella, situación financiera, económica, social y ambiental.
- 11 El concepto tradicional de sostenibilidad hace referencia al equilibrio que debe existir entre los aspectos económicos, sociales y ambientales; la sostenibilidad integral que propone la teoría tridimensional de la contabilidad T3C propone una estructura jerárquica de las dimensiones de la organización, correspondiendo a la dimensión ambiental la principal categoría, seguida de la social y por último la económica. El enfoque tradicional del desarrollo sostenible propone la triple línea de resultados [balance entre dimensiones], el desarrollo sustentable integral propone la pirámide integral del desarrollo [estructura jerárquica ambiental, social y económica].

titativa de la existencia y circulación de la realidad ambiental, social y económica de la organización.

Los estados e informes contables persiguen dos propósitos fundamentales:

- a. Rendir cuentas de la gestión de la riqueza ambiental, social y económico-financiera controlada por la organización.
- b. Servir de soporte tecno-científico para la adecuada toma de decisiones por parte de los usuarios de la información, en virtud del objetivo superior del desarrollo sustentable integral.

Los objetivos de la información contable son un factor específico de cada modelo, no puede confundirse con la función de la contabilidad, pero están conceptualmente vinculados. Entre la literatura sobre el tema se resaltan las regulaciones contables tanto del sector público como privado y algunos trabajos normativos sobre el tema, tales como Epstein (2008), (Tua 2009), IFRSF (2010), Cano (2005), Torres y Rodríguez (2008) y Rodríguez (2007).

II. Componente técnico conceptual

El factor en referencia corresponde a los ítems teóricos orientadores de la actividad contable procedimental, constituyen el referente de ubicación conceptual que permite la construcción de imágenes de representación de general aceptación, de la relación entre los enunciados proposicionales contables, y los referentes empírico-fácticos objeto de contabilización a través del proceso de reconocimiento, medición/valoración, pre-

sentación y revelación de información en los ámbitos ambiental, social y económico.

El componente en referencia desarrolla los siguientes ítems:

Elementos de los estados contables

Los elementos son grandes categorías de cuentas de representación de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización. Los elementos de los estados contables son el activo, pasivo, patrimonio/capital, ingreso y egresos; a continuación cada uno de los elementos señalados será expuesto brevemente.

Activo

Conjunto de bienes y derechos [tangibles o intangibles] de tipo natural, social o económico controlados por la organización, ya sea a través del dominio, uso, posibilidad de disposición y/o explotación directa o indirecta del mismo; del cual la organización tiene la posibilidad de obtener algún tipo de beneficio ya sea ambiental, social o económico.

Pasivo

Es una obligación¹² que tiene la organización, la cual deberá ser cubierta en el presente o futuro, que surgió como resultado de actos y hechos pasados en los cuales el ente de forma directa o indirecta participa por acción u omisión, de forma voluntaria o involuntaria, en el uso, consumo, disposición y/o explotación de algún tipo de riqueza que era directa o indirectamente controlada por otra(s) organización(es), o que siendo propio tenía el deber de conservar y no lo

12 Relación que existe entre dos personas naturales o jurídicas, en la cual una de ellas se compromete para con la otra o ambas se comprometen para con el cumplimiento de una obligación de dar, hacer o no hacer.

hizo. El cumplimiento de las obligaciones implica que el ente debe transferir parte de su riqueza a otro ente para dar cumplimiento con la obligación existente.

Patrimonio

Corresponde al excedente resultado de sustraer al activo de la organización el pasivo de la misma. Este es de tipo ambiental, social y económico.

Ingreso

Son los incrementos cualitativos y/o cuantitativos de los activos adquiridos o generados en un período determinado, representados en la entrada de nuevos activos o el mejoramiento de la calidad de los existentes; tales entradas o aumentos de los activos son el resultado de las acciones y/u omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma de la propia riqueza y/o su interacción en el medio.

Egreso

Son los decrementos cualitativos y/o cuantitativos de los activos en un período determinado, representados en la salida de activos o el desmejoramiento de la calidad de los existentes; tales salidas o reducciones, son el resultado de las acciones y/u omisiones del hombre, o consecuencia de la dinámica autónoma de la propia riqueza y su interacción en el medio.

El tema elementos de los estados contables ha sido abordado por Marcotrigiano (2011), Ariza (2000), Brusca et al. (2004), CGR (2007), Corona (2005), Coopers e Ijiri (2005), Fernández (2005) y IFRSF (2010).

Criterios de reconocimiento de los elementos de la información contable

Son los requisitos que deben cumplir una manifestación de la riqueza, una obligación, o un movimiento de las anteriores categorías para ser incluida en una cuenta de representación cualitativa o cuantitativa de los elementos, de los informes o estados contables. Para que una partida pueda ser reconocida contablemente, debe cumplir los dos siguientes requisitos:

- La existencia y/o circulación tangible o intangible de riqueza ambiental, social o económica, o de una obligación relacionada con dicho tipo de realidad.
- La existencia de algún grado de control (por dominio o por propiedad) por parte de alguna organización sobre la riqueza objeto de estudio y reconocimiento.

El tema de los criterios de reconocimiento de los elementos de los estados contables no es muy estudiado, la regulación contable lo enuncia como un punto conceptualmente entendido por la comunidad profesional, y no desarrolla una mayor conceptualización sobre lo mismo. La doctrina tampoco ha profundizado mucho sobre el tema, entre los trabajos al respecto se cita a Ariza (2000), IFRSF (2010), Mejía (2010), Conesa et al. (2006), CUE (2001), ICAC (2002) y Francisco y Ferrera (2008).

Unidad de medida

La contabilidad utilizará en sus estados e informes contables diferentes unidades de medida, dependiendo de la dimensión objeto de estudio (ambiental, social y económico) y el sistema contable específico desarrollado.

Las categorías de unidad de medida son:

- Unidades de medida cualitativas.
- Unidades de medida cuantitativas.
- Unidades de medida cuantitativas monetarias.
- Unidades de medida cuantitativas no monetarias.

Tradicionalmente se ha aceptado la unidad monetaria como criterio de medición de la contabilidad, la propuesta alternativa presentada por diversos sectores académicos consiste en superar el reduccionismo económico para dar cuenta de la realidad ambiental y social, e incluso la económica en términos no necesariamente monetarios.

Métodos y técnicas de medición

La contabilidad utilizará los métodos y técnicas de medición de conformidad con su función, finalidad y las condiciones específicas de la dimensión objeto de estudio (ambiental, social o económico); estos se clasifican en:

- Métodos y técnicas de medición intrínsecas: Reconocen el valor de la realidad a partir de sus propias condiciones, independiente del grado de utilidad que representan para el hombre.
- Métodos y técnicas de medición extrínsecas: Reconocen el valor de la realidad en función del beneficio que representa para el hombre la existencia de la realidad objeto de medición.

El tema de la medición y la valoración [conceptos diferentes] en contabilidad ha sido considerado por diversos autores como

el principal tema de la contabilidad, entre los trabajos más importantes se mencionan los de Mattessich, Requena, Moisés García, Cañibano, Ballesteros (citados por Mejía, Montes y Botero, 2006), Alonso (2008), Castellanos (2009), Criado (2006), Juez y Martín (2007), Cano (2005a), Pérez Contreras (2008), Pérez Gutiérrez (2011), Sarmiento (2003), Mantilla, Verdel y López (2005) y Carvajal (2010).

Concepto de riqueza

Contablemente el término refiere a toda cosa que existe en la naturaleza o en la mente de los hombres, ya sea corporal o incorporeal, mueble o inmueble, natural o artificial, concreta o abstracta, la cual pueda ser apropiada y/o controlada por el hombre, el cual podrá tener dominio, uso, goce, modificación y/o disposición de la misma, ejerciendo algún impacto o alteración voluntario o involuntario, sea con propósitos de utilización directa o indirecta o por condiciones eventuales y/o fortuitas, que como consecuencia sufra algún tipo de transformación positiva o negativa¹³.

La distinción de los términos riqueza, capital y patrimonio designan una categoría de representación de la realidad que la organización debe conservar y proteger, entre los autores que han tratado del tema se mencionan a Biondi (2008), Ayerbe, Ayerbe y Barandiaran (2009) y Bucheli y Castillo y Villareal (2009).

Concepto de mantenimiento de riqueza

Es el proceso organizacional de responsabilidad intra e inter generacional, continuo y/o

13 La definición de riqueza debe ser entendida en congruencia con el objeto material y forma de la contabilidad, con su función y su finalidad.

autónomo de la misma, que permite la conservación y/o crecimiento de la existencia de la riqueza en sus diferentes dimensiones (ambiental, social y económica) controlada por una organización, a través de procesos adecuados de acumulación, generación, distribución y circulación endo y exo-organizacional. La sostenibilidad de la riqueza, es uno de los fines básicos o genéricos de la contabilidad, compartido con otros campos del saber.

III. Componente técnico procedimental

Estados contables a preparar y presentar

Estos pueden ser regulados o voluntarios; los primeros están determinados obligatoriamente por disposición legal (regulación pública) o profesional, que deben presentar las organizaciones. Voluntarios son los estados contables que sin ser obligatorios, la dirección de la organización decide preparar y presentar con el objeto de mejorar las condiciones de información interna (o externa por excepción) para una adecuada toma de decisiones.

- Estados contables ambientales de existencia¹⁴.
- Estados contables ambientales de circulación¹⁵.
- Estados contables sociales de existencia.
- Estados contables sociales de circulación.
- Estados contables económicos de existencia.
- Estados contables económicos de circulación.

- Estados contables integrales (ambiental, social y económico).
- Estados contables comparativos dimensionales e integrales (comparación temporal organizacional-comparación inter-organizacional).

La contabilidad ha presentado históricamente “estados contables financieros” conocidos como “estados financieros”, el presente documento propone la distinción y presentación de forma independiente de los “estados contables ambientales” y “estados contables sociales”, además de presentar “estados contables económicos” de los cuales los “estados financieros” son solo una parte. Entre los documentos que fundamentan la presentación de estados contables ya sea económicos, ambientales o sociales se encuentran el IFRSF (2010a), la CUE (2001), Moneva (1996), Panario (2010), GRI (2006) y Geba, Fernández y Sebastián (2008).

Informes contables a preparar y presentar:

- Informes contables ambientales.
- Informes contables sociales.
- Informes contables económicos.
- Informes contables integrados.

La regulación y doctrina de los informes contables económicos es ampliamente difundida, las propuestas frente a los informes contables ambientales y sociales son demasiado escasas, entre los trabajos sobre el tema se pueden citar los de UNCTAD (1998), Blanco (2011) y Husillos (2004).

14 Es el (o los) estado(s) contable(s) que describe(n), explica(n), predicen y prescribe(n) la existencia de la riqueza ambiental que controla la organización.

15 Es el (o los) estado(s) contable(s) que da(n) cuenta(n), explica(n), predice(n) y prescribe(n) la circulación o movimiento de la riqueza ambiental que controla la organización.

Requisitos de la información contable

Son las características que debe tener la información contable para cubrir satisfactoriamente la función y el fin de la contabilidad. Los requisitos de la información contable se clasifican en requisitos básicos y requisitos auxiliares, los primeros son indispensables, mientras que los segundos son deseables y debe buscarse siempre su cumplimiento, pero en caso de no ser posible alcanzarlos, su ausencia no invalida la información preparada y presentada.

a) Requisitos básicos

Los principales requisitos de la información contable son la representación fiel y la objetividad.

- Representación fiel: La información contable debe ser el reflejo fiel de la realidad objeto de estudio, representada a través de la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica controlada por la organización.
- Objetiva: La información contable estará libre de sesgo, prejuicios o prioridades subjetivas; dará cuenta de la realidad ambiental, social y económica, sin privilegiar o excluir alguna de estas dimensiones. Todas las existencias y la circulación de riquezas deben ser objeto de representación.

b) Requisitos complementarios o auxiliares

La representación fiel y la objetividad son condiciones básicas e imprescindibles de la información contable. Para que la información contribuya a cumplir la función y finalidad de la contabilidad, además de los

requisitos básicos, también debe satisfacer unos secundarios, los cuales no siempre es posible cumplirlos a cabalidad, ya sea por las propias restricciones de la realidad objeto de estudio, por factores organizacionales complejos, o por la contradicción que se presenta entre algunas de estas cualidades que debe tener la información, llevando a los responsables de la información a elegir entre características antagónicas. El diseño de cada sistema contable en particular determinará cuáles son los requerimientos secundarios que priorizará, dependiendo de las condiciones propias dimensión-espacio-tiempo, aspectos que deberán ser revelados por los encargados de la administración de la organización y de los sistemas contables. La información además de objetiva y representar fielmente la realidad ambiental, social y económica de la organización, debe en lo posible ser también:

- Auditable: La información contable debe ser fácilmente contrastable con la realidad, de forma que se pueda verificar la existencia y circulación de la riqueza informada y la exactitud e integralidad en su representación (Ver: IFAC, 2007).
- Completa: Debe incluirse toda la información contable de existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica que controla la organización. Para ser completa requiere datos cualitativos y cuantitativos, del pasado, presente y prospectivos de la realidad representada, debe estar libre de omisiones de condiciones significativas.
- Comparable: Debe permitir conocer los movimientos presentados en la riqueza; muestra las diferencias y similitudes en la gestión de la riqueza en una organización en varios períodos (horizontal), o de un

- número plural de entidades en un mismo tiempo (vertical), o en varios períodos de tiempo para varios entes (transversal).
- Comprensible: La información contable debe permitir que el usuario conozca contablemente en todas sus dimensiones la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización, haciendo un juicio razonable de la misma. Existen diferentes usuarios con diversas necesidades, la comprensibilidad es por lo tanto un referente relativo y exige más la formación y preparación del usuario, que la simplicidad de la información preparada y presentada.
 - Confiable: Debe generar en el usuario un alto grado de certidumbre y seguridad con respecto a la relación directa que existe entre los informes, estados contables y la realidad representada.
 - Consistente: Debe ser preparada espacio-temporalmente conservando unos aspectos conceptuales y unos procedimientos técnicos tipificados y establecidos para un grupo de organizaciones permanente en el tiempo. La consistencia teórica y procedimental garantiza que los estados e informes contables pueden ser interpretados y analizados con los mismos criterios de evaluación y validación. Cuando se introduzcan conceptos y procedimientos de mejora, deberá informarse de ello, con las respectivas conciliaciones.
 - Clara: Debe representar tanto cualitativa como cuantitativamente la realidad sin distorsión o vaguedad; el cumplimiento de este requisito exige un usuario con una formación adecuada que pueda precisar e interpretar la información de conformidad con la realidad representada.
 - Material: Debe tener un contenido de alto significado e importancia para los usuarios de la misma, contribuyendo a la modificación o confirmación del conocimiento que tienen de la riqueza que controla la organización.
 - Oportuna: Debe ser preparada y presentada en congruencia con los plazos y tiempos requeridos para que los usuarios puedan suplir sus necesidades y adoptar las decisiones pertinentes con la función y finalidad de la contabilidad.
 - Precisa: Debe ser exacta, clara y presentarse con el detalle suficiente que garantice en lo posible una representación universal de la realidad, evitando la ambigüedad y la incertidumbre en lo informado.
 - Predictible: Debe predecir o permitirlo, la anticipación de la valoración cualitativa o cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización.
 - Regularidad: Debe ser presentada en intervalos de tiempo adecuados, que garantice que los diferentes usuarios de la información conozcan contablemente la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización de forma actual y completa.
 - Relevante: Debe de ser de alto significado para ayudar a evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza controlada, aportando al cumplimiento de su finalidad de contribuir a la adecuada acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza.
 - Verificable: La información y datos presentados en los estados e informes

contables deben ser contrastables, existiendo una relación directa entre la proposición teórica de la representación y el hecho real representado, ya sea este material o abstracto.

Presentación de la información contable

Corresponde a las partidas y su respectiva medición cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización. La cuantificación es particular y específica en cada una de las dimensiones.

Revelación de la información contable

Corresponde a los relatos y descripciones cualitativas de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización. La revelación o exposición cualitativa es particular y específica para cada una de las dimensiones.

Conclusiones

El desarrollo de la presente investigación ratifica y sustenta una nueva definición de contabilidad, desarrollada en la teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) y que se expresa en los siguientes términos:

16 El término tecnociencia hace referencia a los conocimientos que tienen fundamentación teórico-científica, pero de forma simultánea o paralela desarrollan procesos de transformación, innovación, invención o transformación de realidades sociales, desarrollando actividades más propias de la tecnología, para estos saberes donde existe una estrecha relación entre ciencia y tecnología se utiliza la expresión tecnociencia.

17 La biocontabilidad es un modelo contable, diferente de la contabilidad ambiental que es un sistema contable derivado del modelo contable económico.

18 La *disciplina*, es una categoría organizacional en el seno del conocimiento científico, que instituye la división y la especialización en los diversos dominios que recubren las ciencias. Su tendencia es a la autonomía; a la delimitación de fronteras; a elaborar su propio lenguaje, técnicas y, eventualmente, su propia teoría. Si bien las disciplinas tienen su propia historia –nacimiento, institucionalización, evolución, dispersión, etc, su organización se instituyó en el siglo XIX, con las universidades modernas, y se desarrolló posteriormente con el impulso de la investigación científica. Sin embargo, la historia de las ciencias nos demuestra también la otra cara: la de la ruptura de fronteras disciplinarias, la usurpación de problemas de una a otra disciplina, la circulación y migración de conceptos, la formación de nuevas disciplinas híbridas –por ejemplo, la psico-fisiología, la neuroquímica o la socio-biología–, o bien, el surgimiento de esquemas cognitivos reorganizadores –por ejemplo, la ciencia ecológica, la cibernética o las ciencias del espacio–. Es decir, la historia de las disciplinas es también la historia de la inter-trans-multi-discipliniedad (Morin, citado por Núñez, 2013: 93).

La contabilidad es la ciencia social aplicada [tecnociencia]¹⁶ que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza controlada por la organización (riqueza en su dimensión: ambiental, social y económica), utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza. (Mejía, Mora y Montes, 2013, 181).

La contabilidad en su alcance tiene tres dimensiones:

1. Dimensión ambiental.
2. Dimensión social.
3. Dimensión económica.

Desagregando la definición general se pueden definir la contabilidad en los siguientes tres modelos:

Biocontabilidad¹⁷

La biocontabilidad es la disciplina¹⁸ social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de

evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza [ambiental]. El término biocontabilidad es una propuesta de un nuevo modelo contable, el cual se diferencia de la contabilidad ambiental, por el carácter marcadamente económico de ésta última. Entre los autores que han tratado el tema de la contabilidad ambiental (concepto diferente de biocontabilidad) ya sea en su enfoque económico o ecológico se citan: Ablan y Méndez (2004), Cañibano (2000), Seltzer (2009), Senés y Rodríguez (2003), Barraza y Gómez (2005), Pérez y San Martín (2000), Pahlen y Campo (2011) y (Talero, 2007).

Sociocontabilidad¹⁹

La contabilidad social es la disciplina social que estudia la valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza social controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza social, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza [social]. Entre los autores que han desarrollado trabajos de contabilidad social (concepto diferente de sociocontabilidad) se citan: García Fronti (2006), Triana (2007) e IDEA (2001).

Contabilidad económica

La contabilidad económica como disciplina social que estudia la valoración cualitativa

y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza económica controlada por la organización, utilizando diversos métodos que le permiten cumplir su función de evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza económica, con el fin de contribuir a la óptima acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de mencionada riqueza [económica]. La mayoría de definiciones de contabilidad tienden a ubicarse en la dimensión económica, la orientación ambiental y social de la contabilidad es la tendencia reciente de ampliar el espectro de acción del campo contable (Mejía, Mora y Montes, 2013).

La estructura general desarrollada es abstracta en cada dimensión, el desarrollo técnico procedimental la dotará de contenido concreto dependiendo de la realidad específica donde se implemente. Cada sistema contable tendrá sus particularidades que lo hacen único y exclusivo, pero en su dimensión general y abstracta todos obedecerán a los mismos criterios que permiten que pueda hacerse referencia a una interpretación de la contabilidad. La información contable es completa cuando prepara y presenta información que dé cuenta de la existencia y circulación de la riqueza en las tres dimensiones señaladas. La información organizacional que informa de una sola dimensión, es incompleta y no refleja la imagen fiel de la realidad. Tradicionalmente las organizaciones solo han presentado información contable financiera. En tal sentido, los usuarios adoptaron decisiones sin evaluar el comportamiento de la riqueza ambiental y social.

¹⁹ La sociocontabilidad es un modelo contable, diferente a la contabilidad social que es un sistema contable derivado del modelo contable económico.

La T3C asume el compromiso social de este campo del saber, como co-responsable de los procesos de transformación histórica, acumulación, generación, distribución y sostenibilidad de la riqueza. La nueva definición de contabilidad permite considerarla como una “guardiana de la riqueza”, que pondera las diferentes realidades que confluyen en la organización, considerando el ambiente y la sociedad como factores determinantes en el quehacer organizacional, que no pueden, ni deben someterse a los objetivos exclusivamente económico-financieros.

Referencias bibliográficas

Ablan Bortone, Nayibe y Méndez Vergara, Elías. (2004). Contabilidad y ambiente: Una disciplina y un campo para el conocimiento y la acción. Actualidad Contable FACES (Enero-junio).

Alonso Conde, Ana Belén. (2008). Valoración de Empresas en Internet. Librería-editorial Dykinson.

Ariza Buenaventura, Danilo. (2000). Las relaciones de producción y la partida doble. Revista *Legis del Contador*. N° 2 (abril-junio).

Ariza Buenaventura, Danilo. (2000a). Una perspectiva para captar la inserción contable en la problemática medio ambiental. Revista *Legis del Contador*. No. 4 (octubre-diciembre).

Ariza Buenaventura, Danilo (2007) Luces y sombras en el poder constitutivo de la contabilidad ambiental. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Militar Nueva Granada*.

Ayerbe Echeberría, Miguel; Ayerbe Mujika, Olatz; Barandiaran Irastorza, Xabier, et al. (2009). El Capital social de las organizaciones y su entorno: Conceptualización teórica, Medición e intervención en la generación del capital social (En línea). <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2009004>

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

Biondi, Mario. (2008). Bases teóricas del capital computable para medir los resultados de un período. Uruguay: Universidad de Concepción del Uruguay.

Blanco Richart, Enrique Rafael. (2011) Influencia de la legislación en la información medioambiental suministrada por las empresas. Disponible en la web: URL: http://www.eumed.net/tesis/2006/erbr/2i.htm#_ftn7 (Consultado el 15 de septiembre de 2011).

Brusca Alijarde, I., Castillo Navarro, F. J., Córdor López, V., Costa Toda, A., García Benau, M. A., García Castellví, A., y otros. (2004). Introducción a la contabilidad financiera: Un enfoque internacional. 1a Ed. Barcelona: Ariel S.A.

Bucheli, María Del Socorro; Castillo, Carlos y Villareal, José Luis. (2009) Medir el patrimonio cultural un desafío para la contabilidad. *Cuadernos de contabilidad de la Universidad Javeriana*. N° 26. Pp.51-55.

Cano Pabón, Jairo Alberto. (2005). Contabilidad pública. Las respuestas a las preguntas más comunes de las finanzas

- estatales. Bogotá: ECOE ediciones. Pp. 248.
- Cañibano Calvo, Leandro. (2000). El medio ambiente en la contabilidad de las empresas. *Revista Legis del contador* N° 2 Abr.-Jun. Pp. 2-4.
- Carvajal Román, Martha Lucia, (2010). Recopilación de los métodos de valoración y medición de costos ambientales. Trabajo de grado. Universidad del Quindío. Armenia.
- Casal, Rosa; Vilorio, Norka. (2007). La ciencia contable, su historia, filosofía, evolución y su producto. *Actualidad Contable FACES* Universidad de los Andes Año 10 N° 15. Pp.19- 28.
- Castellanos, Heiberg A. (2009). Las acepciones de “valor” en el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera. *Actualidad Contable FACES* Año 12. N° 19, Pp. 5-18.
- Comisión de la Unión Europea (CUE). (2001). Recomendación de la Comisión de 30 de mayo de 2001 relativa al reconocimiento, la medición y la publicación de las cuestiones medioambientales en las cuentas anuales y los informes anuales de las empresas. *Diario Oficial de las Comunidades Europeas*, (mayo).
- Conesa Duarte, Antonio; Deniz Mayor, José Juan; Dorta Velázquez, José Andrés y Pérez Alemán, Jerónimo. (2006). El reconocimiento contable de los pasivos medioambientales en España. *Revista Legis de Contabilidad y Auditoría* No 28 (octubre-diciembre), pp. 97-120.
- Conferencia de Las Naciones Unidas para el Comercio y el Desarrollo (UNCTAD). Grupo de trabajo intergubernamental de expertos en estándares internacionales de contabilidad y presentación de informes. (1998). *Contabilidad financiera y presentación de informes ambientales por las empresas*. Ginebra, (febrero 11, 12 y 13).
- Contaduría General de La Nación CGR. (2007). “Régimen de contabilidad pública”. http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/RegimenContabilidadPublica/plangcp/RCP-PlanGralCP_Nov2008.pdf (Consultado el 25 de abril de 2012).
- Coopers, Williame; Ijiri, Yuji. (2005). *Diccionario Kohler para contadores*. México: Limusa.
- Corona Romero, Enrique. (2005). *Aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad*. CISS.
- Criado Jiménez, Irene. (2006). *Contabilidad de costes ecológicos en España: valoración de los costes externos de las empresas*, Universidad de Burgos, Documento de Trabajo, mayo.
- Epstein, Marc J. (2008). *El desempeño ambiental en la empresa*. Bogotá, ECOE-Ediciones.
- Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2007). *Declaración internacional de práctica de auditoría 1010. La consideración de asuntos ambientales en la auditoría de estados financieros*. México: Instituto mexicano de contadores públicos.
- Fernández Chulián, Manuel, (2005) *Contabilidad de costes ecológicos completos en España: Análisis Exploratorio*. Univer-

- alidad de Burgos, Documento de Trabajo, mayo.
- Fernández, Liliana y Bifaretti, Marcela. (2010). Marco conceptual para la especialidad contable socio-ambiental. *Revista de la Universidad de los Andes Venezuela*. N°20. Enero-junio.
- Francisco Pérez, Carmen Gloria y Ferrera López, Milagrosa. (2008). Reconocimiento de los Aspectos Medioambientales en el Nuevo PGC. *Revista Técnica Contable*. España. No. 709, Junio.
- Fronti, Luisa, (2009). El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Centro de Investigación en Contabilidad Social. Universidad de Buenos Aires.
- Fronti, Luisa y García Casella, Carlos Luis. (2010). Aspectos particulares de gestión ambiental –las empresas y sus informes– (énfasis en la cuenta Rio Matanza – Riachuelo). Buenos Aires. FCE-UBA.
- Fronti, Luisa. (2005). El Supuesto “Principales Sujetos Relacionados en el GRI 2002”. En: García Casella, Carlos (2005). *El concepto científico de la contabilidad y su influencia en la contabilidad social*. Buenos Aires. Ediciones cooperativas.
- García Casella, Carlos Luis. (2001). Elementos para una teoría general de la contabilidad. Buenos Aires: La Ley.
- García Casella, Carlos Luis. (2002). El problema del de Modelos en la Contabilidad. En: *Revista internacional de Contabilidad y Auditoría*, No. 12, oct.-dic.
- García Casella, Carlos Luis. (2006). Modelizar como principiantes en la disciplina contabilidad. *Revista Contabilidad y Auditoría*. No 24, diciembre.
- García Casella, Carlos Luis.(2007). El enfoque científico de la contabilidad como aporte al desarrollo de la economía humana a nivel internacional. *Publicación Contabilidad y Auditoría* No. 26, Universidad de Buenos Aires, Argentina. 2007.
- García Fronti, Inés, (2006). Responsabilidad social empresarial. Informes contables sobre su cumplimiento. Buenos Aires: Fondo Editorial Consejo.
- Garza Arroyo, María Angélica. (2008). Memorias de sostenibilidad en las empresas latinoamericanas. *Revista Legis de Contabilidad y Auditoría* No 33 (enero-marzo).
- Geba, Norma; Fernández Lorenzo, Liliana y Sebastián, Mónica, (2008). El proceso contable en la especialidad socio-ambiental. *Revista Legis de Contabilidad y Auditoría* No 35 (julio-septiembre).
- Gil, Jorge Manuel. (2003). Contabilidad, productividad y gestión en torno a la cuestión medioambiental. *Lumina* No 4.
- Global Reporting Initiative (GRI), (2006). Guía para la elaboración de memorias de sostenibilidad. Ámsterdam: GRI.
- Gómez Santrich, Martha Eliana. (2007). Contabilidad ambiental y formación: ¿alternativas de articulación? *Asfacop* No 10, (julio-diciembre).
- Husillos Carqués, Francisco Javier, (2004). Información medioambiental, contabilidad y teoría de la legitimación. Empresas cotizadas: 1997-1999. Documento de Trabajo. Universidad de Burgos.
- Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas ICAC. (2002) Resolución del 25 de marzo de 2002 por la cual se aprueban las normas para el reconocimiento,

- valoración e información de los aspectos medioambientales en las cuentas anuales. Madrid: España.
- Instituto para el Desarrollo Empresarial de la Argentina (IDEA). (2001). El balance social: Un enfoque integral. Capital Federal. Argentina. (En línea). http://www.ideared.org/doc/balance_social.pdf
- Ifrs Foundation. (2010). Marco Conceptual para la Información Financiera. London. IFRSF.
- Ifrs Foundation. (2010). Estándares internacionales de reportes financieros. London. IFRSF
- International Federation Of Accountants IFAC. (2011). Manual de pronunciamientos internacionales de contabilidad del sector público. Nueva York.
- Jaseh, Christine (2002). Contabilidad de gestión ambiental principios y procedimientos. Organización de las Naciones Unidas.
- Jiménez, Aguirre Rubiela; (2007). Aproximación a la teoría de la decisión: organizaciones y contabilidad; *Lúmina* 08; Universidad de Manizales.
- Juez Martel, Pedro Bautista y Martin Molina, Pedro Bautista. (2007). Manual de Contabilidad Para Juristas: Análisis y Valoración de Empresas, Detección de Prácticas Perniciosas y Aplicación a las Distintas Áreas del Derecho. La Ley.
- Lopes de Sá, Antonio. (1997). Teoría general del conocimiento contable. Madrid: ICAC.
- Mantilla Pinilla, Eduardo; Verdel Portillo, Cristian y López García, José Vicente. (2005) Medición de la Sostenibilidad Ambiental. Bogotá: Universidad Cooperativa de Colombia.
- Marcotrigiano, Laura. (2011). Discusión del concepto de “activo” dentro del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera. *Revista de la universidad de los andes* Venezuela. N°22.Enero-Junio.
- Mattessich, Richard. (2002). Contabilidad y métodos analíticos. Buenos Aires: La Ley.
- Mejía Soto, Eutimio. (2010). Contabilidad ambiental crítica al modelo de contabilidad financiera. Armenia.
- Mejía Soto, Eutimio; Montes Salazar, Carlos Alberto. (2012) Análisis de los conceptos de capital, mantenimiento de este y su relación con la riqueza ambiental. *Legis de contabilidad y auditoría* N° 49, ENE.-MAR.
- Mejía Soto, Eutimio; Montes Salazar, Carlos Alberto y Botero Echeverry, David. (2006). Programas de investigación en contabilidad. Cali: Artes Gráficas.
- Mejía Soto, Eutimio; Mora Roa, Gustavo y Montes Salazar, Carlos Alberto. (2013). Adscripción de la contabilidad en la estructura general del conocimiento. *Cuadernos de Contabilidad* No 34, pp. 159-187.
- Molina Sánchez, Daniela Lucia y Rincón Alzate, Victoria Eugenia. (2011). Análisis de la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad sector público. Monografía. Universidad del Quindío.

- Moneva Abadía, J. María. (1996). “Información financiera medioambiental: Su regulación internacional”. En: Revista: *Partida Doble*, nº 66. Abril. Pp. 47.
- Mora Roa, Gustavo; Mejía Soto, Eutimio y Montes Salazar, Carlos Alberto (2011). *Contabilidad Internacional y Responsabilidad Social de las Organizaciones*. Edición electrónica gratuita. Texto completo en www.eumed.net/libros/2011b/949/.
- Núñez Jover, Jorge. (2013). *La ciencia y la tecnología como procesos sociales. Lo que la educación científica no debe olvidar*. La Habana. Organización de Estados Iberoamericanos. Consultado el 9 de julio de 2013 <http://www.oei.es/salactsi/nunez00.htm>.
- Pahlen Acuña, Ricardo; Campo, Ana María. (2011). La contabilidad ambiental ineludible en la contabilidad financiera y gubernamental. *Revista facultad de contabilidad y finanzas*.
- Panario Centeno, María Marta (2009). Aproximaciones para un marco conceptual o teórico de la contabilidad social. *Contabilidad y auditoría* No. 29. Universidad de Buenos Aires.
- Panario Centeno, María Martha (2010). *Cuentas Ambientales: Un Plan de Cuentas Integrado. ¿Sí o No?* Foro virtual de Contabilidad y Social. Buenos Aires, Argentina, FCE-UBA, CONICET.
- Pérez Contreras, Oscar. (2008). *Valoración económica de los recursos y del medio ambiente*. Lima.
- Pérez Gutiérrez, Marlyn Felicia. (2011). *Análisis de la medición como ítem básico de las estructura de los modelos contables*. Trabajo de Grado. Universidad del Quindío.
- Pérez Zabaleta, Amelia y San Martín González, Enrique. (2000). *Recursos Hídricos y Contabilidad Verde*. Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED).
- Quesada Sánchez, Francisco Javier. (2004). *Aproximación a la Metodología de la Ciencia: Las Ciencias Sociales y la Contabilidad*. Universidad de Castilla la Mancha.
- República de Colombia. (2006). *Reglamento General de la Contabilidad y Plan Único de Cuentas*. Decreto 2649 y 2650 de 1993. Legis.
- Rodríguez de Ramírez; María Del Carmen. (2007). *Contabilidad y Responsabilidad Social: Desafíos y Oportunidades para la Profesión Contable*. *Contabilidad y Auditoría*. No, 26.
- Rojo Ramírez, Alfonso. (2001). Sistema contable y nuevas necesidades de información. *Revista Legis del Contador* No 7 (julio-septiembre).
- Romero León, Henry.(2000) *Hacia una crítica de la racionalidad contable*. *Revista Contador* N° 3, Jul.-Sep. 2000.
- Rueda Delgado, Gabriel. (2002). *Desarrollo alternativo y contabilidad: una aproximación*. *Revista Contador* N° 9 (enero – marzo), pp. 11-128.
- Sarmiento, Miguel Ángel, (2003). *Desarrollo de un nuevo método de valoración medioambiental*. Tesis Doctoral. Madrid: Universidad Politécnica de Madrid.

- Seltzer, Juan Carlos. (2009). La contabilidad de gases de efecto invernadero en el programa GEI de México. En: Fronti De Garcia, Luisa. (2009). El sistema contable de gestión ambiental ante el cambio climático. Buenos Aires: centro de investigación en contabilidad social de la universidad de Buenos Aires.
- Senés García, Belén y Rodríguez Bolívar, Manuel Pedro, (2003). Contabilidad medioambiental: análisis de la recomendación Europea y la resolución Española. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Talero Cabrejo, Sabina. (2007). Razón, necesidad y utilidad de la contabilidad ambiental para la sostenibilidad: aproximaciones teóricas. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, No 50.
- Torres Agudelo, Fabiola y Rodríguez Castro, Braulio. (2008). La maximización de beneficios bajo los estándares internacionales de contabilidad financiera: una aproximación a la aplicación en las pyme. *Cuadernos de Contabilidad*. Universidad Javeriana. Vol. 9 No. 24 (enero-junio), 73-130.
- Triana Rubio, Laureano. (2007) La contabilidad social, una estrategia para la conservación del medio ambiente. *Revista ASFACOP* No 10, (julio-diciembre).
- Tua Pereda, Jorge. (2009). Contabilidad y desarrollo económico: El papel de los modelos contables de predicción especial referencia nics1. *Revista estudios gerenciales*. Octubre.
- Valencia Orobio, Dayan Fanery, (2010) Identificación de las necesidades de información de los usuarios de los estados contables. Trabajo de grado. Universidad del Quindío. Armenia.
- Zeff, Stephen A. (2000) La evolución del marco conceptual para las empresas mercantiles en Estados Unidos. *Revista* 4 Oct.-Dic. 2000. Pp.7-8, 5-11.