

La contabilidad global (CG): elementos para un cambio de paradigma

ANDRI W. STAHEL¹ (Cátedra UNESCO en Tecnología, Desarrollo Sostenible, Desequilibrios y Cambio Global de la UPC. Colaborador Técnico del Forum de Gestión Integral)

Resumen

La Contabilidad Global (CG) incluye en sus balances no sólo los aspectos monetarios (y monetizables) de las empresas, sino también su dimensión humana (capital humano), ecológica (capital natural) y relaciones con su medioambiente (dimensión del entorno). Además, estudia tanto los tangibles, cómo los intangibles que constituyen una empresa. Al medir estos factores en unidades de valor (u.v.), la CG complementa la contabilidad tradicional y permite ponderar los resultados económicos de la empresa en función de sus resultados sociales y ecológicos. Aporta, así, informaciones fácilmente comprensibles e instrumentales para la gestión sobre el conjunto sistémico de la empresa. Esta comprensión se hace cada vez más necesaria a medida en que el proceso de globalización, la aceleración y mayor impacto de los cambios tecnológicos, sociales y ecológicos plantean nuevos retos a la gestión de las empresas.

¹ El autor agradece especialmente a Salvador Guasch por la inspiración lanzando la idea de la Contabilidad Global, por su apoyo y por sus valiosas críticas a un primer borrador de este artículo. Asume, sin embargo, la plena responsabilidad por posibles errores u omisiones que el presente artículo pueda tener.

Palabras clave

Contabilidad Global; Intangibles; Capital Humano; Capital Natural; Ponderación Multidimensional.

1. Introducción

Tradicionalmente, la contabilidad se volcó al estudio y al cómputo de los aspectos cuantificables y, particularmente, de los aspectos económicos (financieros) de las empresas (y países, en el caso de la contabilidad nacional). Sin embargo, este foco exclusivo en los aspectos cuantificables y, sobretodo, en los aspectos monetarios (y monetizables) de las empresas (que es el tema que aquí nos ocupa) ignora los aspectos intangibles y cualitativos que, no obstante, están en la base de toda organización económica.

Este foco de la contabilidad tradicional en los aspectos monetarios tangibles de la empresa, es perfectamente comprensible y necesario para permitir una gestión eficiente desde el punto de vista económico y una maximización de los activos financieros –condición misma de su existencia y supervivencia en el contexto de la economía de mercado moderna–. Sin embargo, esta visión se hace cada vez más insuficiente para permitir una gestión estratégica de la empresa que considere no sólo su rentabilidad económica inmediata, sino también las variaciones en sus fuerzas sociales (su capital humano), ecológicas (su capital natural y su funcionamiento desde el punto de vista físico) y sus dimensiones ambientales (las relaciones establecidas entre la empresa y su entorno). Son estos elementos no considerados por la contabilidad tradicional que, sin embargo, condicionan la dinámica de la empresa y así su rentabilidad en el medio y largo plazo los que nos mueven a presentar este trabajo.

2. La CG como instrumento para la gestión sostenible en el tiempo

Podemos ver que la aceleración de los cambios sociales, tecnológicos, culturales y ambientales observados en las últimas décadas, así

como la mayor complejidad de las empresas y de las dinámicas sociales resultantes, han transformado profundamente las exigencias que se le plantean a la gestión empresarial en la actualidad. Si antes la gestión se daba en un contexto relativamente estable, previsible y local, cada vez más la gestión contemporánea tiene que afrontar contextos y mercados altamente dinámicos y complejos, la novedad, la diversidad de culturas y la parcial falta de predicción.

En el capitalismo tradicional, la gestión centrada en el perfeccionamiento de las rutinas y en la maximización de los resultados financieros inmediatos ya permitía gestionar relativamente bien a las empresas. Sin embargo, cada vez más la gestión empresarial tiene que preocuparse por el mantenimiento de la maximización de los resultados en el medio/largo plazo, anticipándose y/o preparándose para los fenómenos de cambio, además de gestionar estratégicamente recursos y dinámicas que presentan una volatilidad y complejidad creciente.

Si antes las informaciones aportadas por la contabilidad tradicional ya eran suficientes para una gestión empresarial y estratégica, en la medida en que la visión y la sensibilidad empresarial permitían suplir los huecos y captar intuitivamente la realidad más global de la empresa, cada vez más esta visión del conjunto y esta comprensión intuitiva de las dinámicas empresariales se hace más difícil. Y es ahí que la CG procura suplir las informaciones y los datos necesarios, aportando informaciones objetivas sobre los tangibles e intangibles, lo más completas posibles, para apoyar una gestión estratégica y sostenible en el tiempo de la empresa.

La CG, no busca remplazar la contabilidad tradicional, sino complementarla. En el contexto de una organización centrada en la competición del mercado —dónde la supervivencia de las empresas esta condicionada por su eficiencia económica y por su capacidad de generar beneficios— los aspectos financieros siguen siendo los elementos clave de la existencia de la empresa y la maximización de los resultados monetarios el objetivo central de toda gestión empresarial. Sin embargo, dichos resultados pueden y deben ser ponderados en función de los resultados sociales y ecológicos de la empresa, dándose, así, una imagen más precisa de su situación real y de sus posibilidades de éxito de cara al futuro. Dicha ponderación permite identificar cómo y cuándo existen contradicciones o sinergias entre las distintas dimensiones que configuran el emprendimiento económico, así como incompatibilidades entre los objetivos de corto, medio y largo plazo.

Los datos sobre la globalidad de la empresa aportados por la CG permiten, en este sentido, replantearse ciertas estrategias de corto plazo en función de los resultados previsibles sobre las dinámicas de medio y largo plazo. De la misma forma, permiten divisar políticas compensatorias para determinadas políticas de remodelación de la empresa, así como una política estratégica que más que la maximización de los beneficios inmediatos, busca una maximización multidimensional de los resultados financieros, sociales y ecológicos de la empresa a lo largo del tiempo.

Ya en el campo ecológico, la CG tiene como objetivo básico aportar datos relevantes sobre los flujos materiales y energéticos internos que permitan identificar potencialidades de ahorro y reciclaje (con la consiguiente reducción de costes), así como datos sobre los efectos y la base ambiental de la actividad de la empresa (en términos de recursos naturales y contaminación del medio). Permite, así, identificar los elementos fundamentales para asegurar la sostenibilidad ambiental de la empresa, tanto como su imagen corporativa a medida que cada vez más criterios ecológicos ganan en importancia de cara a las decisiones de los consumidores. Aquí, por lo tanto, la CG también permite ponderar los resultados de corto plazo en función de los objetivos de largo plazo, aportando siempre una visión de la empresa cómo un todo.

Para dar unos ejemplos, podemos imaginar casos en que una madera puede aumentar sus resultados inmediatos con el coste de un manejo insostenible de sus recursos forestales, hipotecando, así su futuro. En la contabilidad tradicional, sólo aparecerían reflejados los aumentos en los flujos monetarios y en los activos de la empresa, mientras que la CG daría cuenta también de la pérdida en términos de capital natural. A la inversa, la introducción de técnicas de producción más limpias y de reciclaje de materiales y energía por parte de una industria, a pesar de representar un coste inmediato mayor, pueden suponer una importante fuente de ahorros y beneficios en el futuro, además de mejorar su imagen corporativa y así su presencia en los mercados a medida que estos se van haciendo más exigentes en relación con los criterios éticos de las empresas.

También a nivel colectivo, varias empresas de una misma rama, la CG puede aportar importantes elementos para la elaboración de estrategias de sostenibilidad colectiva. Así, para dar otro ejemplo, el engorde en piscifactorías del atún salvaje con vistas al mercado de pescado crudo del Japón ofreció a diversos productores en varios países del mediterráneo una importante fuente de ingresos y de empleos. Sin embargo, la

sobre-explotación de los recursos puede llevar, en el medio y largo plazo, al colapso de las poblaciones de atún salvaje en el mediterráneo y, así, al colapso de toda la industria y de los beneficios individuales de ella resultantes. Una CG permitiría, no sólo ponderar los resultados inmediatos en función de criterios ecológicos y de sus efectos en el largo plazo, sino también divisar políticas conjuntas y colectivas que permitieran preservar los recursos y, de esta forma, la gestión sostenible en el tiempo de esta industria.

3. Dimensiones básicas de la CG

3.1. La dimensión humana

Aunque la cultura moderna suele disociar los distintos elementos de la realidad, estudiando cada aspecto de forma reduccionista a partir de disciplinas parciales especializadas, cada vez más percibimos que en el mundo real los distintos aspectos y elementos están relacionados y son interdependientes. Aunque la especialización permitió ganar conocimientos muy importantes al nivel del detalle, se ha perdido, en este proceso, claramente una visión más clara del conjunto.

Como nos muestra la moderna Teoría de los Sistemas, aunque la especialización permite adquirir conocimientos detallados sobre, por ejemplo, la célula y sus distintos componentes, para comprender un ser vivo tenemos que mirar también al conjunto del organismo, su fisiología y sus interacciones con su medio. De la misma forma, para comprender el funcionamiento y la dinámica de una empresa, no basta con conocer sus distintos elementos por separado, sino que hace falta mirar y buscar, comprender también su conjunto: las relaciones e interdependencias que se establecen entre todos sus elementos internamente y de estos con el entorno natural y social de la empresa.

En la misma línea, en la cultura moderna se suele disociar el mundo del trabajo del mundo privado, la vida laboral de la vida social del individuo. Sin embargo, la persona que va al trabajo no deja su 'ser' en la puerta de la empresa y penetra en ella solamente con su fuerza de trabajo... Existimos como seres totales en todos los aspectos de nuestra existencia, aunque actuemos de forma distinta según el sistema en que estemos: en el trabajo, con amigos, en el club o en el seno de la familia... Esto quiere decir que, aunque en el local del trabajo la motivación eco-

nómica (pecuniaria) pueda predominar, lo que motiva e involucra al trabajador a su trabajo no es solo su salario, sino también la satisfacción de una serie de otras necesidades existenciales como lo pueden ser la identidad, la necesidad de relacionarse, la participación, la creación o la seguridad.

En este sentido la CG cuantificando sistémicamente estos intangibles tiene mucho en común con la visión sistémica de las necesidades que nos presenta el economista chileno Manfred Max-Neef, dividiendo las necesidades humanas básicas en nueve categorías (subsistencia, protección, afecto, entendimiento, participación, ocio, creación, identidad e libertad) y una posible décima (la trascendencia, que no necesariamente es común a todos los seres humanos y se manifiesta con distintos grados de intensidad). Varios autores nos hablan de las necesidades como motivadoras, constituyendo la base de la existencia y de las acciones humanas. «En la medida en que las necesidades comprometen, motivan y movilizan a las personas, son también potencialidades y, más aún, pueden llegar a ser recursos. La necesidad de participar es potencial de participación, tal como la necesidad de afecto es potencial de afecto» (Max-Neef *et al.*, 1990: 49-50.).

En este sentido, aunque la necesidad de subsistencia sea la principal fuerza motivadora en la mayoría de las situaciones laborales en la actualidad, como ser global que es, cada trabajador de una empresa busca en ella también satisfacer otras necesidades como por ejemplo la protección/seguridad, el afecto (en la socialización interna de la empresa), el entendimiento (comprendiendo el conjunto de los procesos y actividades de la empresa), la participación, el ocio (entendido no cómo holgazanería, sino espacios de tiempo libre, de intimidad, encuentro, despreocupación y humor que estimulen la imaginación y el invento), la creación, la identidad (identificándose con su trabajo y con su status social dentro y fuera de la empresa), la libertad (entendida como grado de libertad en las decisiones, autonomía y responsabilidades) e incluso trascendencia (identificándose con los objetivos sociales y ambientales más amplios de una empresa y buscándose a través de ella su forma personal de actuar y cambiar el mundo).

Todos estos elementos motivan e involucran a las personas en su trabajo, constituyendo elementos fundamentales de lo que podemos llamar *capital humano* de una empresa. Aunque sean elementos intangibles y fuertemente subjetivos, la identificación de los satisfactores existentes (o no) en una empresa y, así, la identificación de cómo estas

necesidades son satisfechas (o no) en ella, constituyen uno de los ejes fundamentales de la CG. Es la forma en que estas necesidades son satisfechas en una empresa que explica, en último análisis, el grado de motivación, innovación y participación de sus empleados, así como la fluidez de relaciones y de comunicación que se establecen en la empresa. A la inversa, es la no satisfacción de estas necesidades lo que puede generar todo tipo de patologías y malfuncionamientos internos, mermando su capital humano y, así, el éxito de la empresa en el largo plazo.

La identificación de las necesidades humanas de los empleados y de la forma en que estas son satisfechas en el interior de la empresa, representa, un elemento central para la identificación no sólo de las carencias, sino también de los recursos humanos que encontramos en la empresa. Estos datos son complementados por los relativos al potencial humano de la empresa en términos de capacidad de innovación, comunicación, interculturalidad, adaptabilidad a contextos cambiantes, pensamiento estratégico y empresarial, visión global, etc. Al contabilizar todos estos datos e informaciones, la CG permite dar un cuadro más completo y objetivo de los recursos humanos con los cuales cuenta la empresa, a la vez en que puede representar un potente instrumento para la gestión del capital humano de la misma.

Como instrumento de ponderación de los resultados financieros de la empresa, podemos aportar un caso en que una importante reducción de la plantilla logró un incremento de los beneficios inmediatos de su empresa. Sin embargo, en la medida en que tal reducción provocó insatisfacción por parte de los empleados y directivos (generando una mayor distancia a medida que estos se identifican menos con la empresa, una mayor intensidad y presión laboral que genera un mayor estrés —con los resultantes conflictos internos— y falta de espacios para introducir innovaciones y cambios de carácter más estructural), lo que podemos observar es que estos resultados financieros inmediatos se han conseguido con el coste de una pérdida en su capital humano. Al medir y contabilizar estas pérdidas se genera un coeficiente que permite ponderar los resultados financieros en función de los resultados globales de la empresa, dando, así, una visión más adecuada de su conjunto.

Inversamente, podemos imaginar políticas laborales que intenten involucrar más a los trabajadores (fomentando la satisfacción de las necesidades de protección, afecto, entendimiento, participación y identidad, principalmente) y que, aunque representen un coste inmediato, pueden potenciar el capital humano de la empresa y, así, su dinámica de

medio y largo plazo. En este caso, los resultados de la empresa deberían ser ponderados al alta, reflejando mejor la situación real de la empresa como un todo. En la misma línea, políticas que fomenten la fluidez de las comunicaciones en el interior de la empresa, el *networking*, los contactos y relaciones entre filiales, la formación del personal por cursos internos o externos, la autonomía relativa, el grado de implicación y de identificación, etc., a pesar de que puedan tener un coste inmediato mayor, pueden representar una importante inversión en el capital humano de la empresa y, así, de su sostenibilidad y éxito a largo plazo.

La CG intenta identificar estos distintos aspectos intangibles que convertidos en coeficientes permiten ponderar los resultados financieros en función de estos resultados. En la medida en que ella busca valorar estos aspectos cuantitativamente, en unidades de valor (u.v.), busca generar informaciones fácilmente comprensibles e instrumentales para la gestión, no exigiendo, por parte de esta, conocimientos de sus detalles técnicos. Cómo en el caso de la contabilidad tradicional, no hace falta ser contable para hacer un buen uso de los datos y de las informaciones aportadas por la CG.

3.2. La dimensión ecológica

La tendencia a enfocar la realidad de forma aislada y compartamentalizada también se tradujo en la tendencia a representar la forma estática, como cortes en el tiempo en los cuales se identifican y estudian los distintos elementos de un sistema aisladamente. Sin embargo, los estudios de la teoría de los sistemas, de la teoría de la complejidad y, en la física, de la termodinámica de los sistemas no-lineares que se han desarrollado a partir de la segunda mitad del siglo pasado, han puesto en evidencia el carácter dinámico y auto-organizativo, marcado por una continua interacción entre sus elementos, que caracteriza a la mayoría de los sistemas físicos, biológicos y culturales en la vida real. Para referirse a los sistemas que generan un orden interno a partir de la continua re-organización de sus componentes, alimentándose y transformando los flujos de informaciones, energía y materia que los atraviesan, el físico-químico Ilya Prigogine acuñó el término ‘estructuras disipativas’. Con el uso de este término, el autor quiso resaltar el doble carácter de disipación de estos sistemas, disipando tanto su desorden interno, cómo el flujo de informaciones, energía y materia que los atraviesa.

Lo que nos interesa de esta visión es que una empresa, como toda iniciativa económica y social, es en su esencia una estructura disipativa: recibe continuamente informaciones, energía y materiales de su medio, y los transforma generando tanto su propia organización interna, como también sus productos y desechos, que son exportados, finalmente, para el medio. Se trata de un sistema dinámico que, además de los flujos monetarios, procesa y transforma informaciones, materia y energía. Como ya apuntamos anteriormente, la contabilidad tradicional nos aporta buenas informaciones sobre los flujos financieros pero, sin embargo, no nos da informaciones directas y completas de lo que pasa en la empresa desde el punto de vista energético, material y desde el punto de vista de un intangible fundamental para la existencia de la iniciativa: los flujos de informaciones. Ella no aporta, así, informaciones sobre la ecología interna de la empresa, que, sin embargo, representa la base de su existencia.

Esto significa que una serie de informaciones cruciales para la gestión global y sostenible de la empresa no se encuentran adecuadamente compiladas y disponibles para la dirección. Aquí también la CG busca ‘llenar el vacío’ midiendo y recopilando estos datos que son fundamentales para identificar tanto posibles problemas (como despilfarros de materiales y de energía, nudos y puntos de discontinuidad en los flujos de informaciones, puntos de contaminación —acústica, química, sonora o estética— etc.), así como potencialidades de ahorro, reciclaje o aprovechamiento alternativo de los recursos.

Como apuntan Paul Hawken y Amory y Hunter Lovins en su *Natural Capitalism – The Next Industrial Revolution* una mayor eficiencia ecológica representa no sólo una mayor eficiencia económica y rentabilidad de la empresa en el corto y/o medio plazo, sino también una mayor solidez y sostenibilidad de la empresa en el largo plazo. En base de diversos ejemplos de empresas pioneras en la implementación de estas políticas, estos autores demuestran cómo, cada vez más, es la productividad de los recursos (*resource productivity*, aumentándose el output con un menor input de materia y energía) el que será determinante para el éxito de las empresas en el futuro. Políticas de ‘factor 4’ o incluso de ‘factor 10’ (multiplicando por 4 o por 10 la productividad de los recursos), más que una cuestión ética de conservación del medio ambiente, se convierten así en un imperativo de eficiencia económica para las empresas. Esto ya es un hecho en diversas industrias, como la automovilística y de componentes, dónde los costes por mano de obra representan

una parcela cada vez menor del coste total del producto, en muchos casos por debajo del 10%.

Al enfocar la empresa cómo un sistema dinámico, activo y compuesto de elementos interdependientes, también aquí la CG se erige como instrumento fundamental para la gestión sostenible en el tiempo de la empresa. Aportando datos importantes y objetivos sobre los flujos energéticos y materiales de la empresa, permite identificar los puntos dónde fricciones y costes innecesarios son producidos, así como apuntar dónde pueden lograrse mayores efectos simbióticos y sinérgicos.

En la línea de la permacultura —basada en la importancia de una visión sistémica y del *ecodesign* para lograr crear sistemas productivos eficientes y sostenibles en el tiempo— en la CG miramos a los recursos energéticos y materiales de una empresa no desde una perspectiva lineal y reduccionista, sino de forma sistémica y multidimensional, en la red de relaciones y efectos en que estos se insertan. Son estos datos e informaciones los que permiten comprender mejor la realidad ecológica de la empresa y, así, poner en marcha sistemas productivos y eficientes no sólo ecológicamente, sino también económicamente, reduciendo los despilfarros y aumentando el reciclaje y aprovechamiento sinérgico de los recursos.

Como muestran Hawken y Lovins, las condiciones del capitalismo han cambiado profundamente desde su aparición hace poco más de dos siglos y, sobre todo, en las últimas décadas con la aceleración de los fenómenos de globalización y del deterioro de las condiciones medioambientales. Desde el punto de vista de la contabilidad, emerge la conciencia, de que «lo que podemos denominar ‘capitalismo industrial’ no se conforma con sus propios principios contables. Liquidada su capital y lo llama ingresos. Se niega a asignar cualquier valor a los mayores capitales que emplea —los recursos naturales y los sistemas vivos, así como los sistemas sociales y culturales que constituyen la base del capital humano—». (Hawken *et. al.*, 2000: 5). De esta forma, en la línea del ejemplo de la maderera y de la pesca del atún salvaje que vimos antes, desde el punto de vista de la contabilidad tradicional la mayor extracción de minerales de una mina o de petróleo del subterráneo, es contabilizada cómo aumento de los ingresos y de los activos de la empresa, ignorando la dimensión de pérdida del capital natural que supone. De la misma forma, en la agricultura no se contabiliza el ‘trabajo’ de miles de millones de microorganismos activos en el suelo, reciclando los nutrientes, fijando el nitrógeno del aire y reproduciendo, así, la fertilidad del suelo

y, por lo tanto, los resultados de la plantación. Tampoco la pesca comercial contabiliza el trabajo de los ecosistemas marinos reproduciendo los estocs de pescado, de la misma forma en que, como muestra el ecólogo Eugene Odum, aunque se consuma alrededor de una cuarta parte de la energía solar incidente sobre la Tierra ignoramos completamente la importancia y el valor económico del ciclo hidrológico que circula y purifica el agua en el interior de nuestra biosfera.

De la misma forma en que las estimaciones (conservadoras) del valor económico del capital natural consumido por la humanidad son equivalentes al total del producto medido por los indicadores de la contabilidad nacional tradicional (véase Costanza *et al.*, 1997: 253-260), «el índice de la riqueza del Banco Mundial en 1995 calculó que la suma del capital humano es tres veces superior a todo el capital financiero y manufacturado que aparece en los balances contables mundiales» (citado en Hawken *et. al.*, 2000:5).

Estudiar y medir estos elementos ‘olvidados’ por la contabilidad tradicional se convierte no sólo en una cuestión ética para asegurar la calidad y la supervivencia de la vida humana y de otras formas de vida, sino que se trata de una cuestión de sumo interés económico para las empresas.

3.3. La dimensión del entorno

Si, hasta el momento, nos hemos dedicado a apuntar más los aspectos internos de la empresa estudiados por la CG, cabe recordar aquí que la CG se interesa también en estudiar, medir y valorar las relaciones que se establecen entre la empresa y su entorno. Lejos de un sistema que pueda ser comprendido de forma aislada, toda empresa tiene que ser comprendida en la trama de relaciones e intercambios que establece con su entorno.

Aquí también, una función esencial de la CG es la de estudiar y medir estas relaciones. La CG mide, compila y valora en u.v. las relaciones tanto a nivel social, cómo material, energético e informativo de la empresa con sus proveedores, sus clientes y con la realidad social y ecológica dónde esté ubicada.

Cómo en los aspectos que hemos visto antes, también aquí podemos encontrar tanto casos de contradicciones, como de sinergias entre distintas dimensiones de la empresa, así cómo entre sus objetivos de corto

y largo plazo. Así, por ejemplo, de la misma forma en que la sobre-explotación de los recursos naturales puede condenar la rentabilidad, o bien, la existencia de ramas industriales enteras en el largo plazo, una política agresiva de reducción de costes de cara a los proveedores puede tener efectos positivos sobre los balances financieros de la empresa en el corto plazo y, simultáneamente, provocar mayores costes o dificultades en el largo plazo, al deteriorar las relaciones o bien la existencia de estos proveedores.

Inversamente, una empresa que emplea sus mayores recursos y su mayor capital económico, social e informativo para establecer un *partnership* con alguna empresa proveedora, mejorando sus estructuras productivas, a pesar de representar mayores costes inmediatos, puede lograr importantes ahorros y una mayor sostenibilidad de la empresa a largo plazo. Lo mismo podemos decir de la forma en que una empresa atiende o no las necesidades de sus clientes y proveedores, elemento central de la potenciación del capital humano y ecológico externo de una empresa. Identificar estos aspectos, medirlos en u.v. y aportar informaciones útiles y objetivas para la gestión es, también aquí, una de las contribuciones fundamentales de la CG.

4. Conclusiones finales

En su esencia, la CG consiste en una contabilidad que intenta abarcar la globalidad de dimensiones de una empresa y sus interdependencias recíprocas. Paralelamente, procura identificar no sólo los elementos tangibles, sino también los intangibles centrales a la dinámica de la iniciativa económica, procurando aportar, así, elementos para una gestión sostenible a la vez que busca compatibilizar los objetivos de corto, con los objetivos de medio y largo plazo de la empresa.

Además, al contabilizar estos distintos elementos en u.v., la CG busca generar no sólo informaciones útiles y relevantes para la gestión, de fácil comprensión e instrumentalización, sino que también permite ponderar los resultados financieros de la empresa en función de sus resultados sociales y ecológicos, ofreciendo, así, un cuadro más preciso de la situación real de la empresa. Podemos entonces, a partir de estos datos, elaborar matrices de resultados 3D (de tres dimensiones) en que los resultados económicos presentados por la contabilidad convencional en las dos dimensiones de largo y ancho son ponderadas por una ter-

cera dimensión de profundidad en que aparecen los resultados sociales y ecológicos de la empresa, sus resultados en términos del capital humano y del capital natural.

Un último punto importante a subrayar —y no por esto menos relevante— es que, contrariamente a instrumentos como las normativas ecológicas, las ISOs (particularmente las ISOs 9000 y 14000) o el *reporting* cómo por ejemplo la GRI (*Global Reporting Initiative*), la CG busca generar datos e informaciones para la gestión interna de la empresa y no de cara a las personas externas interesadas, los *stakeholders* en general. El *reporting* externo tiene que ver con la imagen corporativa y el control externo de la empresa en función de criterios técnicos, sociales y ambientales prefijados por algún órgano externo en cuanto a la función social, ambiental y ética de la empresa.

La CG genera datos internamente, a partir de la realidad y necesidades específicas de la empresa. Se trata de un *reporting* interno y no de un *reporting* externo, aunque muchos indicadores y elementos estudiados puedan ser semejantes y conducir a resultados parecidos. Encontramos, por lo tanto, orientaciones muy distintas en estas dos líneas. En el caso del *reporting* y de los estándares de calidad, se trata de conformar la empresa a determinados estándares fijados externamente, mientras que en el segundo caso las informaciones colectadas intentan apoyar la gestión interna de la empresa y sus objetivos estratégicos de largo plazo. Aunque en un primer momento la introducción y gestión de la CG se puede hacer con el apoyo de una consultoría externa, su contenido y su orientación estarán dados por los intereses internos de la empresa, fijando los contenidos y el alcance de cada sistema de CG caso por caso.

Probablemente los resultados logrados en la mayoría de los casos por la CG y por la gestión sostenible en el tiempo irán en la misma dirección de las normativas y del *reporting*. Se trata, en la CG, del resultado de la ampliación del campo de visión de la contabilidad y del cambio de paradigma empresarial que de ello resulte, y no de una camisa de fuerza externa a la cual la empresa se deba conformar. Es el resultado natural de poder mirar a la empresa en su globalidad a través de la CG y de buscar fomentar los efectos sinérgicos entre sus distintas dimensiones y elementos. Es el resultado natural de la implementación de una gestión sostenible en el tiempo, basada en la CG, maximizándose los resultados económicos, sociales y ecológicos de la empresa como un todo a lo largo del tiempo.

Bibliografia

- COSTANZA, R.; D'ARGE, R.; DE GROOT, R.; FARBER, S.; GRASSO, M.; HANNON, B.; LIMBURG, K.; NAEEM, S.; O'NEILL, R.; PARUELO, J.; RASKIN, R. G.; SUTTON, P.; VAN DEN BELT, M. (1997) «The Value of the World's Ecosystem Services and Natural Capital», *Nature*, 387, 253-260.
- HAWKEN, P.; LOVINS, A. B.; LOVINS, L.; HUNTER (2000) «*Natural Capitalism – The Next Industrial Revolution*», Earthscan, Londres.
- MAX-NEEF, M.; ELIZALDE, A.; HOPENHAYN, M. (1990) «*Human Scale Development – An Option for the Future*», Cepaur / Dag Hammarskjöld Foundation, Uppsala.
- MOLLISON, B. (1996) «*Permaculture – A designers manual*», Tagari, Tyalgum/Australia.
- ODUM, E. P. (1992) «*Ecología: bases científicas para un nuevo paradigma*», Vedral, Barcelona.
- PRIGOGINE, I.; STENGERS, I. (1996) «*La Nouvelle Alliance*», Gallimard, París.
- WORLD BANK (1997) *Environmentally Sustainable Development Studies and Monographs Series, num. 17* «Expanding the Measure of Wealth: Indicators of Environmentally Sustainable Development» Washington DC.