

La comptabilitat global (CG): elements per a un canvi de paradigma

ANDRI W. STAHEL¹

Economista, professor de la Càtedra UNESCO en Tecnologia, Desenvolupament Sostenible, Desequilibris i Canvi Global de la UPC. Col·laborador tècnic del Fòrum de Gestió Integral

Resum

La comptabilitat global (CG) inclou en els seus balanços no més els aspectes monetaris (i monetitzables) de les empreses, sinó també la seva dimensió humana (capital humà), ecològica (capital natural) i les relacions amb el seu medi ambient (dimensió de l'entorn). A més a més, estudia tant els intangibles com els tangibles que constitueixen una empresa. En mesurar aquests factors en unitats de valor (u.v.), la CG complementa la comptabilitat tradicional i permet ponderar els resultats econòmics de l'empresa en funció dels seus resultats socials i ecològics. Així, aporta informacions fàcilment comprensibles i instrumentals per a la gestió. Aquesta visió del conjunt es fa cada vegada més necessària en la mesura que el procés de globalització, l'acceleració i el creixent impacte dels canvis tecnològics, socials i ecològics plantegen nous reptes a la gestió de les empreses.

¹ L'autor voldria agrair especialment a Salvador Guasch per la inspiració llançant la idea de la comptabilitat global, pel seu recolzament i per les seves valuoses crítiques a un primer esborrany d'aquest article. Tot i això, assumeix la plena responsabilitat per possibles errades o omissions que l'article pugui tenir.

Paraules clau

Comptabilitat Global; Intangibles; Capital Humà; Capital Natural; Ponderació Multidimensional.

I. Introducció

Tradicionalment, la comptabilitat va abocar-se a l'estudi i al còmput dels aspectes quantificables i, particularment, dels aspectes econòmics (financers) de les empreses (i països, en el cas de la comptabilitat nacional). Malgrat això, aquest focus exclusiu en els aspectes quantificables i, sobretot, en els aspectes monetaris (i monetitzables) de les empreses (tema que aquí ens ocupa) ignora els aspectes intangibles i qualitatius que, tot i així, són a la base de tota organització econòmica.

Aquest focus de la comptabilitat tradicional en els aspectes monetaris tangibles de l'empresa, és perfectament comprensible i necessari per permetre una gestió eficient des del punt de vista econòmic i una maximització dels actius financers –condició essencial de la seva existència i supervivència en el context de l'economia de mercat moderna. Però aquesta visió es fa cada cop més insuficient per permetre una gestió estratègica de l'empresa que consideri no solament la seva rendibilitat econòmica immediata, sinó també les variacions en les seves forces socials (el seu capital humà), ecològiques (el seu capital natural i el seu funcionament des del punt de vista físic) i les seves dimensions ambientals (les relacions establertes entre l'empresa i el seu entorn). Són aquests elements, no considerats per la comptabilitat tradicional que, malgrat tot, condicionen la dinàmica de l'empresa i també la seva rendibilitat a mitjà i llarg termini, els que ens mouen a presentar aquest treball.

2. La CG com a instrument per a la gestió sostenible en el temps

Podem veure que l'acceleració dels canvis socials, tecnològics, culturals i ambientals observats a les darreres dècades i la major complexitat de les empreses i de les dinàmiques socials resultants, han transformat profundament les exigències que es plantegen a la gestió empresarial a

l'actualitat. Si abans la gestió es donava en un context relativament estable, previsible i local, cada cop més la gestió contemporània ha d'enfrontar contextos i mercats altament dinàmics i complexos, la novetat, la diversitat de cultures i la parcial falta de predicció. En el capitalisme tradicional, la gestió centrada en el perfeccionament de les rutines i en la maximització dels resultats financers immediats ja permetia gestionar relativament bé a les empreses. Però, cada vegada més, la gestió empresarial ha d'amoïnar-se amb el manteniment de la maximització dels resultats a mitjà/llarg termini, avançant-se i/o preparant-se per els fenòmens de canvi, a més a més de gestionar estratègicament recursos i dinàmiques que presenten una volatilitat i complexitat creixent.

Si abans amb les informacions aportades per la comptabilitat tradicional ja n'hi havia prou per a una gestió empresarial i estratègica, en la mesura que la visió i la sensibilitat empresarial permetien suplir el buit i copsar intuïtivament la realitat més global de l'empresa, cada cop més aquesta visió del conjunt i aquesta comprensió intuïtiva de les dinàmiques empresarials es fa més difícil. I és aquí on la CG procura suplir les informacions i les dades necessàries, tot aportant informacions objectives sobre els tangibles i intangibles, de la forma més àmplia possible, per tal de recolzar una gestió estratègica i sostenible dins del temps de l'empresa.

La CG no busca reemplaçar la comptabilitat tradicional, sinó complementar-la. En el context d'una organització centrada en la competició del mercat —on la supervivència de les empreses es condiona per la seva eficàcia econòmica i per la seva capacitat de generar guanys—, els aspectes financers continuen essent els elements clau de la pròpia existència de l'empresa i la maximització dels resultats monetaris l'objectiu central de tota gestió empresarial. Malgrat això, els esmentats resultats poden, i han de ser ponderats, en funció dels resultats socials i ecològics de l'empresa, tot esdevenint una imatge més precisa de la seva situació real i de les seves possibilitats d'èxit de cara al futur. L'esmentada ponderació permet identificar com i quan hi ha contradiccions o sinergies entre les diferents dimensions que configuren l'escomesa econòmica i també incompatibilitats entre els objectius de curt, mitjà i llarg termini.

Les dades sobre la globalitat de l'empresa aportades per la CG permeten, en aquest sentit, fer un replantejament de certes estratègies de curt termini en funció dels seus resultats previsibles sobre les dinàmiques de mitjà i llarg termini. De la mateixa manera, permeten entreveure polítiques compensatòries per a determinades polítiques de remode-

lació de l'empresa i, alhora, una política estratègica que més que la maximització dels beneficis immediats, cerca una maximització multidimensional dels resultats financers, socials i ecològics de l'empresa al llarg del temps.

Dins del camp ecològic, la CG té com a objectiu bàsic aportar dades rellevants sobre els fluxos materials i energètics interns que permetin identificar potencialitats d'estalvi i reciclatge (i una reducció de costos), dades sobre els efectes i la base ambiental de l'activitat de l'empresa (en termes de recursos naturals i contaminació del medi). Permet, així, identificar els elements fonamentals per assegurar la sostenibilitat ambiental de l'empresa, com la seva imatge corporativa a mesura que, cada cop, més criteris ecològics guanyen en importància de cara a les decisions dels consumidors. Aquí, per tant, la CG també permet ponderar els resultats de curt termini en funció dels objectius de llarg termini, aportant sempre una visió de l'empresa com un tot.

Per donar uns exemples, podem imaginar casos en què una empresa del sector de la fusta pot augmentar els seus resultats immediats al cost d'un maneig insostenible dels seus recursos forestals, hipotecant així el seu futur. A la comptabilitat tradicional, només apareixerien reflectits els augments en els fluxos monetaris i dels actius de l'empresa, mentre que a la CG sortiria també la pèrdua en termes de capital natural. A la inversa, la introducció de tècniques de producció més netes i de reciclatge de materials i energia per part d'una indústria, malgrat representar un cost immediat més gran, pot suposar una important font d'estalvis i guanys en el futur, a més a més de millorar la seva imatge corporativa i la seva presència en els mercats a mesura que aquests es van fent més exigents en relació amb els criteris ètics de les empreses.

També a nivell col·lectiu, de diverses empreses d'una mateixa branca, la CG pot aportar importants elements per a l'elaboració d'estratègies de sostenibilitat col·lectiva. Un altre exemple: l'engreix en piscifactories de la tonyina salvatge amb vista al mercat de peix cru del Japó, va oferir a diversos productors de diferents països del Mediterrani una important font d'ingressos i d'ocupació. Però l'excessiva explotació dels recursos pot dur, a mitjà i llarg termini, al col·lapse de les poblacions de tonyina salvatge al Mediterrani i, d'aquesta manera, al col·lapse de tota la indústria i dels beneficis individuals resultants. Una CG permetria no només ponderar els resultats immediats en funció de criteris ecològics i dels seus efectes al llarg termini, sinó també entreveure polítiques conjuntes i col·lectives que permetessin preservar els recur-

sos i, d'aquesta manera, la gestió sostenible en el temps d'aquesta indústria.

3. Dimensions bàsiques de la CG

3.1 La dimensió humana

Tot i que la cultura moderna acostuma a dissociar els diversos elements de la realitat, estudiant cada aspecte de forma reduccionista a partir de disciplines parcials especialitzades, cada cop més percebem que en el món real els diferents aspectes i elements estan relacionats i són interdependents. Encara que l'especialització va permetre guanyar coneixements molt importants al nivell del detall, s'ha perdut, en aquest procés, una visió més clara del conjunt.

Tal com ens mostra la moderna Teoria dels Sistemes, tot i que l'especialització permet adquirir coneixements detallats sobre, per exemple, la cèl·lula i els seus diferents components, per comprendre un ésser viu hem de mirar també el conjunt de l'organisme, la seva fisiologia i les seves interaccions amb el seu medi. De la mateixa manera, per comprendre el funcionament i la dinàmica d'una empresa, no n'hi ha prou de conèixer els seus diferents elements per separat, sinó que cal mirar i cercar de comprendre també el seu conjunt: les relacions i interdependències que s'estableixen entre tots els seus elements internament i d'aquests amb l'entorn natural i social de l'empresa.

En la mateixa línia, dins de la cultura moderna s'acostuma a dissociar el món del treball del món privat, la vida laboral de la vida social de l'individu. Però, la persona que va a treballar no deixa el seu «ésser» a la porta de l'empresa i s'hi endinsa únicament amb la seva força de treball... Existim com a éssers totals en tots els aspectes de la nostra existència, malgrat que actuem de manera diferent segons quin sigui el sistema en què ens trobem: a la feina, amb amics, al club o al si de la família... Això vol dir que, tot i que al local del treball la motivació econòmica (pecuniària) pugui predominar, el que motiva i involucra el treballador en el seu treball, no és només el seu sou, sinó també la satisfacció d'una sèrie d'altres necessitats existencials com ho poden ser la identitat, la necessitat de relacionar-se, la participació, la creació o la seguretat.

En aquest sentit, la CG quantificant sistèmicament aquests intangibles, té molt en comú amb la visió sistèmica de les necessitats que ens

presenta l'economista xilè Manfred Max-Neef, dividint les necessitats humanes bàsiques en nou categories (subsistència, protecció, afecte, enteniment, participació, lleure, creació, identitat i llibertat) i una possible dècima (la transcendència, que no necessàriament és comuna a tots els éssers humans i es manifesta amb diferents graus d'intensitat). Diversos autors ens parlen de les necessitats com a motivadores, formant la pròpia base de l'existència i de les accions humanes. «A mesura que les necessitats comprometen, motiven i mobilitzen les persones, són també potencialitats i, més encara, poder arribar a ser recursos. La necessitat de participar és potencial de participació, tal com la necessitat d'afecte és potencial d'afecte» (Max-Neef et al., 1990: 49-50).

En aquest sentit, tot i que la necessitat de subsistència sigui la principal força motivadora a la majoria de les situacions laborals actuals, com a ésser global que és, cada treballador d'una empresa hi cerca també satisfer d'altres necessitats com per exemple la protecció/seguretat, l'afecte (en la socialització interna de l'empresa), l'enteniment (comprentent el conjunt dels processos i activitats de l'empresa), la participació, el lleure (entès no com a pèrdua de temps, sinó espais de temps lliure, d'intimitat, trobada, despreocupació i humor que estimulin la imaginació i l'invent), la creació, la identitat (amb identificació amb el seu treball i estatus social dins i fora de l'empresa), la llibertat (entesa com a grau de llibertat en les decisions, autonomia i responsabilitats) i fins i tot transcendència (amb identificació amb els objectius socials i ambientals més amplis d'una empresa, i cercant per mitjà d'aquesta la seva forma personal d'actuar i canviar el món).

Tots aquests elements motiven i involucren les persones en la seva feina, i constitueixen elements fonamentals del que podríem anomenar *capital humà* d'una empresa. Malgrat siguin elements intangibles i fortament subjectius, la identificació dels satisfactors existents (o no) a una empresa i la identificació de com aquestes necessitats són satisfetes (o no) en aquesta, formen un dels eixos fonamentals de la CG. És la forma en què aquestes necessitats són satisfetes en una empresa la que explica, en darrera anàlisi, el grau de motivació, innovació i participació dels seus empleats, i també la fluïdesa de relacions i de comunicació que s'estableixen a l'empresa. A la inversa, és la no satisfacció d'aquestes necessitats que pot generar tot tipus de patologies i malfuncionaments interns, tot minvant el capital humà i l'èxit de l'empresa a llarg termini.

La identificació de les necessitats humanes dels empleats i de la forma en què aquestes són satisfetes a l'interior de l'empresa, representa

un element central per a la identificació no només de les mancances, sinó també dels recursos humans que trobem a l'empresa. Aquestes dades són complementades per les relatives al potencial humà de l'empresa en termes de capacitat d'innovació, comunicació, interculturalitat, adaptabilitat a contextos canviants, pensament estratègic i empresarial, visió global, etc. En comptabilitzar totes aquestes dades i informacions, la CG permet donar un quadre més complet i objectiu dels recursos humans amb què compta l'empresa, a la vegada que pot representar un potent instrument per a la gestió del capital humà d'aquesta.

Com a instrument de ponderació dels resultats financers de l'empresa, podem aportar un cas en què una important reducció de la plantilla va aconseguir un increment dels guanys immediats d'una empresa. Malgrat això, en la mesura que aquesta reducció va generar insatisfacció per part dels empleats i directius (generant una major distància a mesura que aquests s'identifiquen menys amb l'empresa, una més gran intensitat i pressió laboral que genera un major estrès –amb els lògics conflictes interns– i manca d'espais per introduir innovacions i canvis de caràcter més estructurals), el que podem observar és que aquests resultats financers immediats s'han aconseguit amb el cost d'una pèrdua en capital humà. En mesurar i comptabilitzar aquestes pèrdues, es genera un coeficient que permet ponderar els resultats financers en funció dels resultats globals de l'empresa, donant una visió més adient del conjunt.

Inversament, podem imaginar polítiques laborals que intentin involucrar més els treballadors (fomentant la satisfacció de les necessitats de protecció, afecte, entesa, participació i identitat, principalment) i que, tot i que representin un cost immediat, poden potenciar el capital humà de l'empresa i la dinàmica a mitjà i llarg termini. En aquest cas, els resultats de l'empresa haurien de ponderar-se a l'alça, tot reflectint millor la situació real de l'empresa com un tot. En la mateixa línia, polítiques que fomentin la fluïdesa de les comunicacions a l'interior de l'empresa, el *networking*, els contactes i relacions entre filials, la formació del personal per cursos interns o externs, l'autonomia relativa, el grau d'implicació i d'identificació, etc., malgrat que puguin tenir un cost immediat més gran, poden representar una important inversió en el capital humà de l'empresa i de la sostenibilitat i èxit a llarg termini.

La CG intenta identificar aquests diferents aspectes intangibles que, convertits en coeficients, permeten ponderar els resultats financers en funció d'aquests resultats. En la mesura que cerca valorar aquests aspectes quantitativament, en unitats de valor (u.v.), cerca generar infor-

macions de fàcil comprensió i instrumentals per a la gestió, no exigint per part d'aquesta coneixements dels detalls tècnics. Igual com passa a la comptabilitat tradicional, no caldrà ser comptable per fer un bon ús de les dades i de les informacions aportades per la CG.

3.2. La dimensió ecològica

La tendència per enfocar la realitat de manera aïllada i compartimentalitzada es va traduir en la tendència a representar la realitat de forma estàtica, com ara talls en el temps en els quals s'identifiquen i estudien els diversos elements d'un sistema aïlladament. Tanmateix, els estudis de la teoria dels sistemes, de la teoria de la complexitat i, en la física, de la termodinàmica dels sistemes no-linears que s'han desenvolupat d'ençà de la segona meitat del darrer segle, han evidenciat el caràcter dinàmic i autoorganitzatiu, marcat per una contínua interacció entre els seus elements, que caracteritza la majoria dels sistemes físics, biològics i culturals a la vida real. Per referir-se als sistemes que generen un ordre intern a partir de la contínua reorganització dels seus components, alimentant-se i transformant els fluxos d'informacions, energia i matèria que els travessen, el físic-químic Ilya Prigogine va utilitzar el terme «estructures dissipàries». En utilitzar aquest terme, l'autor volia ressaltar el doble caràcter de dissipació d'aquests sistemes, dissipant tant el desordre intern com el flux d'informacions, energia i matèria que els travessa.

El que ens interessa d'aquesta visió és que una empresa, com tot emprenedor econòmic i social, és en essència una estructura dissipària: rep contínuament informacions, energia i materials del seu medi, els transforma generant la seva pròpia organització interna i també els productes desfets, que, finalment, són exportats cap al medi. Es tracta d'un sistema dinàmic que, a més a més dels fluxos monetaris, processa i transforma informacions, matèria i energia. Abans ja hem comentat que la comptabilitat tradicional ens aporta bones informacions sobre els fluxos financers, però, malgrat tot, no ens dóna informacions directes i completes d'allò que passa a l'empresa des del punt de vista energètic, material i des del punt de vista d'un intangible fonamental per a l'existència de l'emprenedor: els fluxos d'informacions. Així doncs, no aporta informacions sobre l'ecologia interna de l'empresa que representa la base de la seva existència.

Això significa que una sèrie d'informacions crucials per a la gestió global i sostenible de l'empresa no es troben adequadament compilades i disponibles per a la direcció. Aquí també la CG cerca «omplir el buit» mesurant i recopilant aquestes dades que són fonamentals per a la identificació tant de possibles problemes (p.e., malbaratament de materials i d'energia, nusos i punts de discontinuïtat en els fluxos d'informacions, punts de contaminació –acústica, química, sonora o estètica–, etc.), com potencialitats d'estalvi, reciclatge o aprofitament alternatiu dels recursos.

Segons Paul Hawken i Amory i Hunter Lovins en el seu *Natural Capitalism – The Next Industrial Revolution*, més eficiència ecològica representa no només més eficiència econòmica i rendibilitat de l'empresa a curt i/o mitjà termini, sinó també una més gran solidesa i sostenibilitat de l'empresa a llarg termini. Agafant diversos exemples d'empreses pioneres en la implementació d'aquestes polítiques, aquests autors demostren com, i cada vegada més, és la productivitat dels recursos (*resource productivity*, tot augmentant l'output amb un menor input de matèria i energia) que serà determinant per a l'èxit de les empreses al futur. Polítiques de «factor 4» o fins i tot de «factor 10» (multiplicant per 4 o per 10 la productivitat dels recursos), més que una qüestió ètica de conservació del medi ambient, esdevenen un imperatiu d'eficiència econòmica per a les empreses. El que acabem de comentar és ja un fet a diverses indústries, com ara l'automobilística i de components, on els costos de la mà d'obra són una parcel·la cada cop més petita del cost total del producte, sovint per sota del 10%.

El fet d'enfocar l'empresa com un sistema dinàmic, actiu i compost d'elements interdependents, també aquí la CG resulta un instrument fonamental per a la gestió sostenible en el temps de l'empresa. Afegint dades constatades i objectives dels fluxos energètics i materials de l'empresa, ens permet identificar on són els punts de friccions i costos innecessaris i per on podem assolir efectes simbiòtics i sinèrgics més grans.

En la línia de la permacultura –basada en la importància d'una visió sistèmica i de l'*ecodesign* per aconseguir crear sistemes productius eficients i sostenibles en el temps–, en la CG mirem els recursos energètics i materials d'una empresa no des d'una perspectiva lineal i reduccionista, sinó de forma sistèmica i multidimensional, a la xarxa de relacions i efectes on s'insereixen. Aquestes dades i informacions ens permeten comprendre millor la realitat ecològica de l'empresa i engegar sistemes

productius i eficients des d'un punt de vista ecològic i econòmic, reduint els malbarataments i augmentant el reciclatge i aprofitament sinèrgic dels recursos.

Segons Hawken i els Lovins, les condicions del capitalisme han canviat profundament d'ençà de la seva aparició fa poc més de dos segles i, sobretot, a les darreres dècades amb l'accelerament dels fenòmens de globalització i del deteriorament de les condicions mediambientals. Des del punt de vista de la comptabilitat, emergeix la consciència de que «el que podem anomenar «capitalisme industrial» no es conforma amb els seus propis principis comptables. Liquida el seu capital i ho anomena ingressos. Es nega a assignar qualsevol valor als capitals més grans que fa servir –els recursos naturals i els sistemes vius i també els sistemes socials i culturals que formen la base del capital humà» (Hawken et. al., 2000:5). Seguint amb la línia de l'exemple de l'empresa del sector de la fusta i de la pesca de la tonyina salvatge, fet servir abans, des del punt de vista de la comptabilitat tradicional l'extracció més gran de minerals d'una mina o de petroli del soterrani, és comptabilitzada com a augment dels ingressos i dels actius de l'empresa, ignorant la dimensió de la pèrdua del capital natural que això suposa. D'igual manera, a l'agricultura no es comptabilitza el «treball» de milers de milions de microorganismes actius del sòl, reciclant els nodriments, fixant el nitrogen de l'aire i reproduint la fertilitat del sòl i, per tant, els resultats de la plantada. Tampoc la pesca comercial no comptabilitza el treball dels ecosistemes marins reproduint els estocs de peix; de la mateixa manera, tal com manifesta l'ecòleg Eugene Odum, tot i que es consumeixi al voltant d'una quarta part de l'energia solar incident sobre la Terra, ignorem completament la importància i el valor econòmic del cicle hidrològic que circula i purifica l'aigua a l'interior de la biosfera.

Igual que les estimatives (conservadores) del valor econòmic del capital natural consumit per la humanitat equival al total del producte mesurat pels indicadors de la comptabilitat nacional tradicional (vegeu Costanza et al., 1997; 253-260), «l'índex de la riquesa del Banc Mundial al 1995 va calcular que la suma del capital humà és tres vegades superior a tot el capital financer i manufacturat que apareix als balanços comptables mundials» (Hawken et. al., 2000:5).

Estudiar i mesurar aquests elements «oblidats» per la comptabilitat tradicional esdevé no només una qüestió ètica per assegurar la qualitat i la supervivència de la vida humana i d'altres formes de vida, sinó que es tracta d'una qüestió de suprem interès econòmic per a les empreses.

3.3 La dimensió de l'entorn

Si fins ara ens hem dedicat a destacar més els aspectes interns de l'empresa estudiats per la CG, hem de recordar aquí que la CG vol estudiar, mesurar i valorar amb la mateixa vehemència les relacions que s'estableixen entre l'empresa i el seu entorn. Lluny d'un sistema que pugui ser comprès de forma aïllada, tota empresa ha de ser vista dins la trama de relacions i intercanvis que es produeixen al seu entorn.

Una funció essencial de la CG és també la d'estudiar i mesurar aquestes relacions. Mesura, compila i valora en u.v. les relacions a nivell social, material, energètic i informacional de l'empresa amb els seus proveïdors, clients i amb la realitat social i ecològica on es trobi ubicada.

Tot seguint amb el que fins ara hem vist, també aquí podem trobar casos de contradiccions i sinergies entre diferents dimensions de l'empresa i entre els objectius a curt i llarg termini. Per exemple, d'igual manera que l'excessiva explotació dels recursos naturals pot condemnar la rendibilitat i, fins i tot, l'existència de branques industrials senceres al llarg termini, una política agressiva de reducció de costos de cara als proveïdors pot tenir efectes positius als balanços financers de l'empresa a curt termini i, simultàniament, provocar més costos o dificultats a llarg termini, en deteriorar les relacions o la pròpia existència d'aquests proveïdors.

Inversament, una empresa que gasta la part més important dels seus recursos i del capital econòmic, social i informacional per tal d'establir un *partnership* amb alguna empresa proveïdora, millorant així les estructures productives malgrat que representi més costos immediats, pot assolir importants estalvis i més sostenibilitat a llarg termini. Alguna cosa semblant es podria dir de l'empresa que té cura, o no, de les necessitats dels seus clients i proveïdors, element central de la potencialitat del capital humà i ecològic extern. En el fet d'identificar aquests aspectes, mesurar-los en u.v. i afegir informacions útils i objectives per a la gestió, rau una de les contribucions fonamentals de la CG.

4. Conclusions finals

Essencialment, la CG és una comptabilitat que intenta comprendre la globalitat de dimensions d'una empresa i les seves interdependències

recíproques. Paral·lelament, procura identificar no només els elements tangibles, sinó també els intangibles centrals en la dinàmica de l'emprenedor econòmic, amb la intenció d'afegir elements per tal de fer una gestió sostenible en el temps que cerqui comptabilitzar els objectius a curt amb els objectius a mitjà i llarg termini de l'empresa.

A més a més, en comptabilitzar aquests diferents elements en u.v., la CG cerca generar informacions útils i rellevants per gestionar, de fàcil comprensió i instrumentació, i també permet ponderar els resultats financers de l'empresa en funció de resultats socials i ecològics, tot oferint un quadre més precís de la seva situació real. A partir d'aquestes dades, podem elaborar matrius de resultats 3D (de tres dimensions) on els resultats econòmics presentats per la comptabilitat convencional de les dues dimensions de llargada i amplada, són ponderats per una tercera dimensió de profunditat que permet reflectir els resultats socials i ecològics de l'empresa, amb resultats en termes de capital humà i natural.

Un darrer punt important que cal subratllar –i no per això menys rellevant– és que contràriament a instruments com són les normatives ecològiques, les ISO (particularment, les ISO 9000 i 14000) o el *reporting*, per exemple la GRI (*Global Reporting Initiative*), la CG cerca generar dades i informacions per gestionar internament l'empresa i no de cara a les persones interessades externes, els *stakeholders* en general. El *reporting* extern té a veure amb la imatge corporativa i el control extern de l'empresa en funció de criteris tècnics, socials i ambientals prefixats per algun òrgan extern quant a la funció social, ambiental i ètica de l'empresa.

La CG genera dades internament, a partir de la realitat i necessitats específiques de l'empresa. Es tracta d'un *reporting* intern i no d'un *reporting* extern, tot i que molts indicadors i elements estudiats puguin ser semblants i conduir a resultats similars. Trobem, per tant, orientacions molt diferents dins d'aquestes dues línies. En el cas del *reporting* i dels estàndards de qualitat, es tracta de conformar l'empresa amb determinats estàndards fixats externament, mentre que en el segon cas les informacions recollides volen recolzar la gestió interna i els objectius estratègics a llarg termini. Tot i que, en un primer moment, la introducció i la gestió de la CG es pot fer amb el recolzament d'una consultora externa. Els continguts i l'orientació vindran donats pels interessos interns de l'empresa, en fixar els continguts i l'abast de cada sistema de CG cas a cas.

Probablement, els resultats assolits per la CG, a la majoria dels casos, i per la gestió sostenible que se'n derivi en el temps, aniran en la mateixa direcció de les normatives i del *reporting*. Es tracta, en la CG, del resultat de l'ampliació del camp de visió de la comptabilitat i del canvi de paradigma empresarial esdevingut, i no d'una «camisa de força» externa a la qual l'empresa s'hagi de conformar. És el resultat natural de poder mirar l'empresa en la seva globalitat mitjançant la CG i de cercar poder fonamentar els efectes sinèrgics entre les seves dimensions i elements. És el resultat natural de la implementació d'una gestió sostenible en el temps, basada en la CG, maximitzant els resultats econòmics, socials i ecològics de l'empresa com un tot a la llarga.

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, PAUL; LOVINS, AMORY B.; LOVINS, L. HUNTER. (2000) *Natural Capitalism - The Next Industrial Revolution*. Earthscan, Londres.
- MAX-NEEF, MANFRED; ELIZALDE, ANTONIO i HOPENHAYN, MARTÍN. (1990) *Human Scale Development – An Option for the Future*. Cepaur / Dag Hammarskjöld Foundation, Uppsala.
- MOLLISON, BILL. (1996) *Permaculture – A designers manual*. Tagari, Tyalgum/Australia.
- ODUM, EUGENE P. (1992) *Ecologia: bases científicas para un nuevo paradigma*. Vedrà, Barcelona.
- PRIGOGINE, ILYA i STENGERS, ISABELLE (1996) *La Nouvelle Alliance*. Gallimard, París.
- WORLD BANK (1997) «Expanding the Measure of Wealth: Indicators of Environmentally Sustainable Development». *Environmentally Sustainable Development Studies and Monographs Series*, núm. 17 Washington DC.



Associació Catalana de Comptabilitat i Direcció
Edif. Col·legi d'Economistes de Catalunya
Pl. - Gal·la Plàcida 32, 4ª planta - 08006 Barcelona
Tel. 93 416 16 04 extensió 2019
info@accid.org - www.accid.org - @Associacio ACCID