

January 2008

Ética en contaduría ¿dicotomía entre axiología y praxis?

Omar Díaz Bautista

Universidad de La Salle, Bogotá, omdiaz@lasalle.edu.co

Follow this and additional works at: <https://ciencia.lasalle.edu.co/ruls>

Citación recomendada

Díaz Bautista, O. (2008). Ética en contaduría ¿dicotomía entre axiología y praxis?. Revista de la Universidad de La Salle, (47), 83-100.

This Artículo de Revista is brought to you for free and open access by the Revistas de divulgación at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Revista de la Universidad de La Salle by an authorized editor of Ciencia Unisalle. For more information, please contact ciencia@lasalle.edu.co.

ÉTICA EN CONTADURÍA

¿DICOTOMÍA ENTRE AXIOLOGÍA Y PRAXIS?

Omar Díaz Bautista¹

Ya dirán por ahí que no fui un santo.
Y hasta dirán cosas peores...
Eso dirán y muchas cosas más. Pero también
habrá quienes afirmen cosas maravillosas,
que algún día espero desmentir
Bustamante
El último cartucho

INTRODUCCIÓN

La ética ha sido motivo de profundos desarrollos por parte de la Filosofía, y de tratados por disciplinas como el Derecho y la Economía. Pero la concreción de ésta, es decir, su práctica, está mediada por gran cantidad de factores, en especial por aquellos a los cuales se enfrenta el individuo y la sociedad en la cotidianidad. El individuo, como ser social, está determinado por la política, la cultura, la economía, la ideología, entre otros. Sin embargo, lo anterior genera tensiones entre los fundamentos y el quehacer de los individuos y la sociedad.

La Contaduría no es ajena a estas dicotomías: los contadores se enfrentan a varias disyuntivas, bien sea en el desempeño profesional independiente o en la dependencia laboral en una organización. Orientados por unos parámetros determinados por la sociedad, su conducta ética tiene un condicionante adicional dado por la norma o códigos de ética.

Con base en esta contradicción, en el presente escrito se proponen unos referentes para el debate a partir de: 1) Las raíces en la relación de las visiones antropológica y sociológica, 2) los dilemas a los que se enfrentan las posturas tanto individuales como colectivas, 3) el predominio de lo que pareciera ser una única visión de cultura que determina los fundamentos y valores

¹ Contador Público de la Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá; Magíster en Economía de la Universidad Nacional de Colombia, sede Bogotá). Secretario Académico de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad de La Salle. Bogotá. Correo electrónico: omdiaz@lasalle.edu.co.

éticos, y 4) el marco de referencia de los principios éticos de la Contaduría y la necesidad de incluir nuevos preceptos.

VISIÓN ANTROPOLÓGICA Y SOCIOLÓGICA

Se pueden apreciar varias fuentes de desarrollo de las condiciones éticas: la primera está condensada en las religiones de mundo². Para el caso del cristianismo, los diez mandamientos; la segunda fuente está derivada de la Declaración Universal de los Derechos Humanos con la Ilustración (Küng, 1999, p. 95); la tercera en una relación de la dinámica económica y política; y una cuarta producto de la condición cultural de la sociedad.

La ética etimológicamente (Corominas, 2000, p. 40), define los elementos centrales que son interesantes para introducir la discusión desde sus raíces griegas³. Así estancia (ἡθοῦς), mora-

da de hombres y animales. El segundo concepto costumbre (εθοῦς), ambos vocablos están ligados, las costumbres en una morada. Un tercer concepto es *ethos* (εΓΙΘῦς) que también implica costumbre, lugar habitado, usos, lo compartido. Un cuarto concepto importante es moral (ΜΟΙΡΑ), que es inherente al individuo.

En los conceptos anteriores hay un elemento presente en ellos (θ), que en su origen simboliza mito, entendido el mito como visión de la sociedad y de la naturaleza, es una visión macro – microcósmica que involucra al hombre en todas sus dimensiones. Ello conlleva a la relación estrecha entre individuo y su entorno social. No hay un desligue del individuo de su entorno natural ni de su contexto social. Pensar al individuo como parte de una sociedad implica que el individuo adquiere por formación, convivencia, etc., las características de una sociedad. Es establecer una relación sistémica entre individuo, sociedad y naturaleza.

Detenerse en esta relación individuo – sociedad desde la visión sistémica es comprender a la sociedad como un todo y al individuo como parte de ese todo. En la lógica del pensamiento sistémico una parte y un elemento tienen las características esenciales del todo al cual pertenecen. De esta manera el *ethos* cultural y social, entre otros, que es común a toda la sociedad, el individuo acepta y asume la mayoría de los aspectos compartidos.

² Siguiendo a Jaeger (2002) los preceptos éticos tiene un origen religioso y sabiduría proverbial, la MOIRA, que es la tradición. Para los griegos es la búsqueda de la armonía, que también involucra el cosmos en la lógica de equilibrio. Con dos aspectos; el ejemplo de los dioses (autolimitación) y la POLIS para subordinar el comportamiento del individuo a la comunidad.

³ Para empezar, no está de más recordar que la etimología de ética se remonta a dos vocablos griegos fonéticamente muy parejos: (ἡθοῦς) estancia, lugar donde se habita, la histórica realidad, el hogar, morada de hombres y animales y (εθοῦς) costumbre, moral, carácter, hacer habitual. Aristóteles fusiona semánticamente ambos vocablos y hace derivar el (ἡθοῦς) (morada) del (εθοῦς) (costumbre). Mientras M. Heidegger destaca el ser ya en lo ético haciendo derivar el (εθοῦς) (costumbre) del (ἡθοῦς) (morada), Aristóteles destaca el aspecto individual, retrayendo el origen etimológico de la ética al hacer mismo del hombre, ajustándolo a lo político e individual. El (εθοῦς) no es como el pathos dado por naturaleza,

sino adquirido por hábito. El vocablo latino *mos*, *moris*, del cual procede el de moral se asocia con el (εΓΙΘῦς) *ethos* griego; significa modo de ser, carácter, costumbre. No cabe duda de que los términos “moral” y “ética” no aluden a dos realidades distintas desde el punto de vista etimológico...



La definición de cultura es amplia y compleja, pero en gracia de la discusión se puede aproximar algunos elementos; en una perspectiva clásica, aparece la idea normativa de cultura homogénea (única), que es universal y permanente. Con una connotación empírica, la cultura puede ser entendida como el conjunto de significaciones y valores que informan un modo de vida⁴. En general, el concepto de cultura se puede caracterizar como el conjunto de instituciones, valores, símbolos, etc., que identifica

⁴ Desde (Morin, 2006, p., 230) la cultura es “un conjunto de saberes, de saber-hacer, reglas, estrategias, hábitos, costumbre, normas, prohibiciones, creencias, ritos, valores, mitos, ideas, adquirido, que se perpetúa de generación en generación, se produce en cada individuo y mantiene, por generación y re-generación, la complejidad individual y la complejidad social. La cultura constituye de este modo un capital cognitivo, técnico y mitológico no innato”.

y comparte una sociedad, la que la mayoría de los casos puede ubicarse en un espacio y tiempo definidos.

El concepto de cultura nos permite establecer la relación en el sentido que hablar de ética, si bien se concreta, la mayoría de las veces, en la idea de valores, comportamientos, costumbres del individuo; igualmente, se puede entender que esos elementos son determinados por la sociedad en su conjunto. Al respecto dice (Corominas, 2000) siguiendo el pensamiento de Zubiri en la clasificación neohegeliana, “la fundamentación de la moral habrá que encontrarla en las relaciones sociales entre los seres humanos” (p. 43).

Los aspectos mencionados anteriormente sirven de marco para formular la pregunta ¿la ética

es, entonces, una disyuntiva entre la acción del individuo y lo determinado por la sociedad? Aunque en este escrito se está lejos de responder a este interrogante, se convierte en norte para adentrar en la discusión sobre la ética desde una visión antropológica y sociológica.

VISIÓN ANTROPOLÓGICA

Los argumentos que sustentan cada postura pueden entrelazar elementos de una u otra corriente de pensamiento. Sin embargo, la visión antropológica es entendida en relación con los elementos esenciales de comportamiento y conducta del individuo, la discusión gira entorno al ser, al individuo y sus acciones⁵. Teniendo el individuo como epicentro se involucran condiciones inherentes al ser, juicios, deseos, ventura, experiencia, entre otros. Estos aspectos para (Morin, 2006) son relacionados desde la autoética que implica reconocimiento, respeto al prójimo, tolerancia, libertad y otros mas, siempre referidos a un contexto, a una cultura, una tradición histórica.

⁵ Corominas (2000) desde el objeto de estudio caracteriza las tendencias que se pueden clasificar en esta visión. Moral analítica "El lenguaje moral, la reflexión filosófica sobre los términos y los juicios morales y éticos". Moral pragmática "la ética no es ningún bien o fin concreto, si no lo que es posible y deseable en un momento dado". Moral utilitarista "La razón por la que uno debe o no debe hacer ciertas cosas es siempre, en última instancia, una cuestión de lo que proporcionará mejor la felicidad". Moral neo aristotélica "el punto de partida de la ética la esencia del hombre". Moral neokantiana "la ética es el estudio de un ámbito autónomo e irreductible a otros. El ámbito del deber ser". Moral fenomenológica "La relación primordial con unos bienes, valores o alteridad discernible a partir del análisis de una experiencia humana originaria".

Los primeros principios o valores enunciados de manera sistemática sobre el actuar ético fueron definidos por las religiones, se han incorporado a la sociedad, "Los diez mandamientos de Dios se han decantado a través de la historia" (Küng, 1999, p. 94)⁶; a estos se suman los valores que se fueron configurando en el renacimiento en torno al individuo a propósito de autores como Maquiavelo, en El Príncipe respecto de la política, Smith en relación con la economía.

Desde el individuo proviene la intuición, los sentimientos, la subjetividad, la forma de vida, los modos de comportamiento, el deber es determinado por una prescripción a partir de la experiencia y la creación del mundo, y la práctica es establecida por criterios, así cada postura deriva de una visión del mundo. El hedonismo está puesto de relieve, buscar el máximo bien del individuo, "el problema está en que, si bien es posible reconocer en los organismos humanos un umbral de necesidades mínimas (respirar, comer, relaciones afectivas, etc.) una vez satisfecho este umbral, la capacidad humana para los placeres, los gustos, y los deseos se muestra casi infinita, incluyendo la autoflagelación, la tortura, la violación". (Corominas, 2000, p. 68).

Los valores son definidos al momento de la toma de decisiones, en consecuencia "la acción económica o de mercado es el prototipo de la ética de la responsabilidad" (Corominas, 2000, p. 65). Entran en juego los fines y los medios, en tanto que la responsabilidad en la toma de de-

⁶ El autor comenta que una defensa 'per se' de la visión tradicional antropocéntrica debe ser abandonada. En cambio se puede pensar la antropología ética en términos de Morin: auto – ética, socio – ética y antropro – ética.

cisiones se da según las consecuencias de las acciones.

El fin que se busca es fáctico, la “recta ratio” conduciría a la prudencia, en hacer concreta la moral, “también se acepta que el deber moral es impotente si no es capaz de apoyarse en las motivaciones, expectativas, afectos individuales y colectivos, y que actuar bajo las leyes morales atendiendo la rectitud de la conciencia, a la honestidad de los motivos y de las intenciones no ofrece garantías de que el efecto de la acción sea moral”, desde luego siguiendo los “intereses” de cada uno, la experiencia originaria.

La antropoética de (Morin, 2006) hace referencia a la manera como el individuo asume la condición humana y se apropia de su situación de sujeto histórico, cultural, social, en la triada individuo – sociedad – especie. A partir de la cual debe comprender y superar relaciones contradictorias como las diversidades culturales, la expansión económica y la condición ambiental, relación hombre – naturaleza, además de preceptos como responsabilidad o solidaridad. Así, los conceptos mencionados anteriormente orientan el actuar y comportamiento ético de un individuo.

VISIÓN SOCIOLÓGICA

Al momento en que se visualiza un origen sociológico de la ética, se comprende también una racionalidad histórica, tanto el individuo como la sociedad que se han construido y avanzan a partir de un pasado. Así mismo, una interrelación de elementos asumidos por el individuo y la sociedad, que puede ser entendido como el *ethos*. Se relacionan las acciones del individuo en el escenario social, permitiendo hablar de

juicios apriorísticos dados por la sociedad, la tradición cultural, contexto histórico; esto prefigura los intereses individuales y colectivos⁷.

Pensar la ética desde estas “realidades sociales” implica colegir sistemas ideológicos, económicos, políticos, valores, fundamentos, principios que están inmersos allí, así por ejemplo, están insertos los valores de justicia, bien o mal, la idea de lo público, lo colectivo, etc. Que permiten pensar en escenario alternativos, que lógicamente, también implica una opción moral. En la realidad social encontramos los nexos de causas y consecuencias de las acciones. En este sentido se pueden considerar un conjunto de postulados respecto de la condición sociológica⁸. Dirá (Morin, 2006) “La ética de

⁷ Desde (Corominas, 2000) según su objeto, las corrientes enmarcadas en lo sociológico pueden ser: neohegeliana “Ley interior y privada, a los deberes abstractos, generales, puramente formales descubiertos por una subjetividad individual de un modo apriorístico”. Moral Comunitarista “un movimiento crítico con el liberalismo y la racionalidad ilustrada que reclama, para orientar la acción, una reactualización de las tradiciones culturales de sus respectivas comunidades”. Moral hermenéutica “son las diferentes tradiciones espirituales y culturales de los contextos históricos concretos”. Moral vitalista, en referencia Nietzsche “muestra como los valores morales tienen un origen social fruto de intereses inconfesables”. Moral del racionalismo crítico “el punto de partida son los criterios que se tiene en cuenta para los enunciados o sistemas de enunciados normativos en cualquier sociedad”.

⁸ Un posible conjunto de valores éticos puede ser: Derechos y deberes humanos, Democracia y derechos civiles y sociales, protección de las minorías, solución pacífica de conflictos, equidad en las relaciones intergeneracionales, que son planteadas por Küng (p. 239), a las que se les puede agregar desarrollo sustentable, solidaridad, Justicia social, entre otros. En la misma vía el mismo autor señala cuatro puntos de la Declaración del Parlamento de las religiones



la comunidad posee a los individuos que la poseen”, hecho que se ha dado a lo largo de la historia de la humanidad, sociedad esclavista, feudalismo, capitalismo, comunismo; desde luego, estas devenir ha ido avanzando en medio de contradicciones propias de la sociedad de sus formas de producción y acumulaciones y sus relaciones sociales.

Hay una relación de *ethos* en torno a la comunidad a la que el individuo realmente pertenece que se concreta en usos, ritos, costumbres, normas y leyes. Pero es posible la contradicción entre racionalidad y costumbres, propio de la cultura occidental, para superarla se deben crear los mecanismos que contribuyen a discernir entre las distintas posturas o visiones. La ética, los valores y sus fundamentos se definen en una relación compleja, sujeto-sociedad-cultura, en

del mundo: Cultura de la no violencia, tolerancia e igualdad.

la que una persona genera dos condiciones, a partir el individuo mismo y desde la sociedad⁹.

La tradición, la experiencia práctica acumulada permiten el dialogo intercultural. Así el dialogo, de acuerdos y de aceptación, el bien, la misma ética, la justicia, etc., tienen sentido en una determinada concepción social. Estas visiones y contextos son definidos a través de la historia, la tradición es construida de manera contradictoria, no lineal, formulada desde el análisis material de sus instituciones, de la cultura, a la cual está vinculada la cotidianidad del individuo, “entendemos la vida del ser humano en su nivel físico-biológico, histórico - cultural, ético - estético, y un místico espiritual siempre en un ámbito comunitario”. (Corominas, 2000, p. 1972)

⁹ Para referirse a esta condición (Morin, p., 22) habla de exclusión fincada en el individuo, son condiciones morales y de inclusión en cuanto tienen una connotación social, de deber que implica una relación, bio-ántropo-sociológica.

Tanto para el individuo como para la sociedad la ética desde la cultura, es más que la definición de deberes y derechos, cubre otros aspectos como: a) ética de las creencias, b) actitudes, con definición de valores preferentes, c) de las intenciones, en que aparece relevante la discusión de los medios y fines. Pero estos elementos están anclados a cuatro principios: a) Autonomía, b) autenticidad, c) sentido y d) eficacia¹⁰.

El esbozo de las visiones antropológica y sociológica llevan a generar la discusión sobre la manera como el individuo y la sociedad definen o establecen los fundamentos, principios, valores y posturas éticas, qué es aceptado y qué no. Estos dilemas de elección están mediados por condiciones económicas, políticas, jurídicas, entre otras.

DILEMAS DE ELECCIÓN ÉTICA

Para efectos de la discusión la ética es entendida en un sentido amplio, que puede ser colegida como “un sistema de fundamentos, valores y principios, y reglas de comportamiento individual o colectivo de acuerdo con las condiciones determinadas socialmente en un momento histórico”, lo que implica actuar de acuerdo a unos preceptos establecidos, incluye aspectos de ideología, política, religión, economía, entre otros.

Estos preceptos normativos determinados socialmente serán denominados como el conjunto de elementos aceptados que determinan el accionar colectivo y el comportamiento individual, cementados sobre unas condiciones económicas, político-jurídicas. Siguiendo a Ibáñez (1998)

cada uno de los elementos que componen el entramado ético (conceptos o categorías) del conjunto normativo tienen su propio significado, significante y comprensión, quiere esto decir que, cada acepción del conjunto tiene una autonomía propia, “cada uno se basta Asimismo, como un ser en pleno derecho” (Ibáñez, 1999, p. 102).

Entendiendo la sociedad en el sentido de ser un sistema abierto y altamente complejo, que involucra la condición de un sistema cultural, comprendido como un subsistema que fundamenta el accionar colectivo o individual, y para efectos de la discusión se denomina el “conjunto (θ)”, que está compuesto por: principios, valores, reglas, normas y costumbres; determinados o aceptados en un momento histórico.

Otro factor asociado al devenir histórico de una sociedad es su sistema de producción, apropiación, distribución y consumo de bienes para la satisfacción de necesidades individuales y colectivas, cada uno de estos espacios de actividad económica adquiere una particularidad según el grado de “progreso” de la sociedad, especialmente en cuanto a distribución y consumo. A partir de lo anterior se puede conformar un “conjunto (β)” de bienes: vivienda, alimentos, vestuario, transporte, entre otros. Esto es que la condición de un bien material estará siempre presente, bien sea como elemento para satisfacer necesidades o sinónimo de acumulación, “prestigio”, entre otros, y por consiguiente se puede encontrar bienes deseables –carro, casa, yate, etc.

Dado que la sociedad es un sistema complejo se infiere que los subsistemas están interrelacionados, esto implica que los conjuntos y los elementos tienen algún tipo de correspondencia,

¹⁰ Villoro, Luís, *Aproximaciones a una ética de la cultura, en Ética y Diversidad Cultural*

a partir del cual se puede conformar un nuevo conjunto, que depende de la dinámica de la sociedad y de las preferencias o interés del individuo. De esta manera tendríamos un “conjunto (Φ)” que puede vincular nuevas relaciones: poder, riqueza, statu quo, etc. Asimismo, aspectos asociados con los fundamentos y condiciones culturales, creencias.

De acuerdo con la discusión planteada hasta aquí tanto la sociedad como el individuo actúan sujetos a las consideraciones de los conjuntos de preceptos éticos (θ), bienes (β), e interrelación (Φ) que están determinados colectivamente. Pero el individuo opta por un “conjunto (α) actuar”, que es una combinación de los distintos elementos de los conjuntos. En consecuencia se configurará los siguientes elementos de selección¹¹:

$\forall i \exists x_i: \{x_1 \dots x_i / x \in \theta\}; \forall i \exists x_i: \{x_1 \dots x_i / x \in \beta\}$
y $\forall i \exists x_i \{x_1 \dots x_i / x \in \Phi\}$. Así el nuevo “conjunto (α) actuar” estará conformado por una serie de elementos x_n de tal manera que: $\forall i \exists [x_i \in \theta; x_i \in \beta; x_i \in \Phi] / x_i \in \alpha$ que se constituye en el conjunto determinante que orienta el actuar.

La adopción de una postura ética presupone asumir en comienzo reglas y principios de la sociedad, un conjunto de valores; “a su vez, los bienes básicos son condición necesaria para la realización de cualquier plan de vida” (Olive, 97, p. 8). La relación en términos de posibilidades conformación de conjuntos lo muestra (Garzón, 1997)¹²:

¹¹ \exists existe para alguno, \forall para todo, i individuo, x , elemento, \in pertenece.

¹² Garzón V, Ernesto. El Problema Ético de las Minorías Étnicas. En *Ética y Diversidad Cultural*.

“N es una necesidad básica para i sí y solo si, bajo circunstancias dadas en el sistema socio – cultural s en el que vive i y en vista de las características personales P de i , la no satisfacción de N le impide a i la realización de algún fin no contingente – es decir, que no requiere justificación ulterior – y, con ello, la persecución de un plan de vida.”

Siguiendo a (Olive, 1997, p. 15), define que las culturas deben tener tres funciones: “1) expresa emociones, deseos, modos de ver y de sentir el mundo. 2) Da sentidos a actitudes y comportamientos. Señala valores, permite preferencias y elección de fines. Al dar sentido integra a los individuos en un todo colectivo. 3) Determina los criterios adecuados para la realización de estos fines y valores; garantiza así, en alguna medida, el éxito en las acciones emprendidas para realizarlos”.

En el devenir histórico la sociedad ha construido estructuras, instituciones, ¿Qué son las leyes sin costumbres y que son las instituciones sin personas que la utilicen moralmente? (Küng, 1999, p. 83), existen mecanismos (regulaciones, instituciones, costumbres, el lenguaje, entre otros) para garantizar que actitudes, comportamientos individuales y colectivos sean encausados hacia lo que se considera adecuado según estos criterios.

La elección de un conjunto puede implicar contradicción entre: la intención del individuo y lo definido por la sociedad, los conjuntos de elección, los distintos bienes, valores, así por ejemplo, puede surgir discrepancia entre noción de bien y de justicia (Morin, 2006, p. 25), esto torna compleja la condición ética, en que los mecanismos creados por la sociedad no permiten dirimir del todo la controversia.

Siguiendo a Amartya Sen¹³ en el concepto de racionalidad para definir el conjunto de elección, parte del hecho de que si existe una alternativa mejor en un sub – conjunto sería racional el elegir esta alternativa. Esta situación surge entre dos alternativas, cuando la decisión entre x y z son indiferentes esto supone que la una (x) está buena como la otra (z). La situación de racionalidad sería puesta en tela de juicio al elegir x entre la alternativa x, y, z. la pregunta ¿Qué hace una elección sea mejor que la otra?, o en el caso de la discusión que nos ocupa, ¿Qué es lo que hace que un conjunto de elementos (á) actuar (N) sea mejor que otro (Y)? Esta situación se torna aún más compleja cuando hay más de dos opciones de conjunto.

Continuamente se enfrenta el dilema de donde derivar las medidas desde el “es” o del “debe ser”. Este dilema se ve reflejado en la toma de decisiones y la objetividad con que se hacen las comparaciones interpersonales o colectivas. En el mismo sentido pueden existir la dualidad en las comparaciones, entre juicios de valor aceptados por todos y juicios de valor personales, de acuerdo con (Sen, 95) los juicios de valor unánimes pueden proporcionar la base para una economía de bienestar en la medida que aceptados por todos. ¿Qué nivel de pobreza, o de inequidad acepta una sociedad?, igual pregunta se podría formular con respecto de la justicia social y otros aspectos fundamentales.

La distinción entre juicios de valor básicos y no básicos radica en que el básico se cumple en diferentes circunstancias concebibles, se cumple

para todo; por consiguiente el no básico requiere de condiciones para que se cumpla. Pero además el básico tiene su propio significado, significativo, comprensión y por consiguiente una interpretación o referente cultural. De los primeros se podrían extraer conclusiones generales y del segundo conclusiones específicas.

En los modelos de elección colectiva, se presenta un conflicto de preferencias entre la elección del individuo y la elección de la comunidad, estando presente los juicios valor de los individuos que inciden de dos formas: a) Afectan las preferencias individuales. b) Su objetivo es la selección de reglas de elección colectiva. En los modelos de elección subyace la misma discusión de si los juicios son básicos o no. El problema es posible resolverlo al asignar a los valores colectivos un cierto carácter de básicos que no tendrían los individuales.

Surge una inquietud alrededor de cuales conjuntos pueden ser exclusivamente determinados por las personas y a partir del momento en que entran los conjuntos que podrían ser válidos colectivamente. Es decir en qué momento el hecho de que la música a alto volumen moleste al vecino, es relevante para la elección, frente a un hecho de prohibir el consumo de estupefacientes. Muchas de las medidas y normas son instituciones aceptadas socialmente en principio como reglas de juego entre lo individual y lo colectivo¹⁴.

¿Cuáles son los fundamentos de un conjunto en una elección? Ya se hablaron de algunos ele-

¹³ Sen, Amartya, para el análisis del problema de elección, reglas de decisión tanto individual y colectivo, en Elección Colectiva y Bienestar Social, sobre el teorema de imposibilidad planteado por Arrow.

¹⁴ Podríamos obtener la dualidad entre fundamentos y valores; instituciones – corrupción, individuo (sujeto histórico) – egocentrismo, comunitario – insolidaridad, social – compartimentación. (Morin, 99, p. ,.31).

mentos desde la visión antropológica y sociológica, sin embargo para la cultura de occidente, estos fundamentos entran en crisis, también los valores, así la crisis que tiene “varios apellidos”, es desde las condiciones sociales y culturales, el acato a la ley y a los tratados, al igual del conocimiento, de la filosofía. Así fundamentos como tejido social, familia, escuela, las organizaciones, las instituciones, se desdibujan, cambian de sentido, son constreñidos por una única posibilidad.

PREDOMINIO DE UNA CULTURA

Quizás sea más apropiado hablar de la convergencia de dos corrientes de pensamiento que han hecho el predominio de una visión en función de la sociedad de consumo. Se trata del hedonismo y del utilitarismo: El hedonismo, entendido como

toda actitud filosófica que considera al placer como el supremo bien [...] La estimación de un placer físico, solo limitado a las dimensiones de un presente fugaz, fue sustituida por la estimación de una vida duradera, integralmente exenta del dolor y depurada de perturbaciones anímicas. Y adoptada por la escuela utilitarista inglesa¹⁵.

Respecto al utilitarismo,

se agrupan bajo esta denominación una serie de doctrinas que estiman, como valor fundamental de la vida práctica, a *lo útil*, a lo conveniente para el individuo o para la

comunidad [...] por lo mismo que el hombre vive necesariamente en sociedad, el impulso que tiende a lograr la satisfacción de sus necesidades naturales debe ser considerado en función de la sociedad en que vive y actúa... como ley fundamental de la ética el llamado principio del *interés*¹⁶.

De acuerdo con las dos definiciones anteriores, se piensa en aquella idea del utilitarismo^{17 18}— hedonista cuya única racionalidad es

¹⁶ *Ibíd.* Op cit.

¹⁷ “El utilitarismo puede ser una tendencia práctica o una elaboración teórica o las dos cosas a un tiempo. Como tendencia práctica puede ser. O resultado del instinto (en particular del instinto de la especie), o consecuencia de un cierto sistema de creencias orientadas hacia las conveniencias de una comunidad dada, o manifestación de una reflexión intelectual. Como elaboración teórica, puede ser el resultado de la justificación intelectual de una previa actitud utilitaria, o la consecuencia de una pura teorización sobre los conceptos fundamentales éticos axiológicos o las dos cosas a un tiempo. Por un lado, es corriente que el filósofo utilitarista posea ciertas vivencias orientadas hacia el predominio de la utilidad. Por otro, es necesario que su doctrina utilitarista no sea simplemente un intento de justificación de sus experiencias. Esta última reflexión es necesaria si se quiere que el utilitarismo no sea equiparado (como a veces, erróneamente se hace), con una teoría del egoísmo. La mayor parte de los utilitarios destacan justamente la diferencia entre el utilitarismo vulgar y el filosófico. El primero es muy corriente; el segundo, excepcional. Por eso ha dicho Bergson que se requieren muchos siglos de cultura para forjar a un utilitario como John Stuart Mill”. (Ferrater Mora, J., ob. cit., p. 1.370).

¹⁸ Los principales postulados del liberalismo económico son, “el egoísmo bien entendido y la tendencia al lucro individual como fundamental fuerza motriz del desarrollo económico, el capital que, independientemente de la posesión de tierras, otorga a los ciudadanos bienestar e independencia; la libertad económica que prepara el terreno para la libertad individual; la economía de mercado, que libre toda intervención es-

¹⁵ Caicedo Garzón, Andrey Mauricio y Ramos Muñoz, José Yamid, *Análisis Comparativo Del Código De Ética Colombiano, Chileno E Internacional Del Contador Público*.

maximizar el beneficio y placer al margen de condiciones morales de otros. Se priorizan el poder y la riqueza, que enfatiza en las siguientes concepciones: a) poder, dominio hombre – hombre; b) económico, aumentar riqueza sin consideración alguna, c) defensa de un *statu quo* (la ideología de un grupo, clase, partido, etc.)¹⁹.

Para comprender la relación compleja de la ética es necesario pensar que la ética tiene independencia e interdependencia de los distintos ámbitos de la sociedad, como ya se ha dicho, “la economía, el derecho y la política” (Küng, 1999, p. 13), entre otros, en esto es fundamental la cultura, contexto en el cual se incuban los valores que una sociedad y los individuos asumen como propios. Un conjunto propuesto Küng para señalar la dinámica del modelo hegemónico es (poder, competencia, interés, estabilidad, seguridad y libertad) se priorizan frente a un conjunto como (cooperación, paz, justicia, derechos humanos).

La prioridad en lo político está en función de aspectos como la estrategia, la geopolítica, de relaciones centro – periferia, desarrollo – sub-

desarrollo (Küng, 1999, p. 53), que son acompañadas por procesos económicos descentralizados, materias primas, filiales, casa matriz, maquila, en los que importa maximizar beneficios.

De lo anterior se puede colegir que existen al menos tres categorías básicas, (riqueza, poder, *statu quo*), que son dicotómicas respecto de las condiciones económicas y sociales de la sociedad y de los individuos, en donde se pueden desvirtuar valores de justicia, paz, desarrollo sustentable, la vida, creencias, protección de la infancia, entre otros.

En torno a riqueza, poder, *statu quo* se coligieron dos valores centrales – individualismo, y libertad – en una visión antropocéntrica que permite a la cultura de occidente la justificación de las acciones y limitando o restando importancia de otras, tal caso puede ser el concepto de responsabilidad social, sin asumir plenamente la responsabilidad sobre los hechos, por las consecuencias (Küng, 1999, p. 80). Así mismo, se prioriza la ética de convicción que rechaza compromisos a la ética de responsabilidad que se define básicamente sobre compromisos.

La ética definida desde el individuo desconoce o relega otros aspectos fundamentales,

Los desarrollos de la autonomía individual han llevado a la automatización y privatización de la ética. La ética se encuentra pues relativamente laicizada e individualizada, y con el debilitamiento de la responsabilidad y la solidaridad, se efectúa un distanciamiento entre ética individual y ética de la ciudad” (Morin, 2006, p. 28).

tatal, conduce la mayor bienestar posible tanto para el Estado como para la sociedad; el comercio libre que posibilita un gran mercado, necesario para la creciente distribución del trabajo, y permite controlar los monopolios internos, la libre competencia como mano invisible, que transforma con frecuencia los intereses individuales en acciones sociales” (Küng, 1999, p. 205).

¹⁹ “hoy saben todos los que pueden leer que los americanos nos encontramos en el mayor desfase hacia arriba en la distribución de los ingresos, después de la gran depresión: el poder político se halla casi en manos del poder del dinero, en una relación simbiótica que fomenta la desigualdad y la injusticia.” (Küng, p. , 189).

Dado el conjunto de fundamentos y valores éticos, su tradición histórico – cultural, es el marco dentro del cual se da la elección de un individuo o de una sociedad, y deciden y actúan; “los efectos de la acción dependen no sólo de las intenciones del actor, sino también de las condiciones propias de medio en que tiene lugar” (Morin, 1999, p. 47). La acción se mueve en la incertidumbre propia de la contradicción que se genera en torno a: certeza – previsibilidad; riesgo – precaución; efectos – efectos secundarios; fines – medios; finalidades – circunstancias; derivas (navegar) – inversiones (retornos). Es recurrente encontrar estos imperativos éticos encontrados, a partir de la condición bien – bien, bien – mal, y mal – mal, (p. 53) y que son denominados de “doble efecto” por (Küng, p. 85).

ÉTICA EN LA CONTADURÍA

¿Cómo ir a la iglesia y ver el santo edificio de piedra, sin pensar en las peligrosas rocas, que con sólo rozar un lado de mi gentil navío esparcirían todas mis especies por el océano... y quedarme sin nada...?

Shakespeare,
El mercader de Venecia

La globalización económica y el afán de ganancia ha llevado al límite los demás sistemas, caso del ambiental, (Küng, 1999, p. 176), se ha colegido que la ética de las empresas debe estar únicamente en el cumplimiento de los contratos y respeto a las normas (Morin, 2006, p. 27). El fundamento es el escenario jurídico. Habrá de pensarse en un contexto de la empresa más allá de los *stakeholders*, de la ganancia, para asumir una responsabilidad social, de la propiedad con función social, como fundamento ético.

Esta dualidad lleva consigo a la prevalencia de una condición sobre la otra, en la que ha predominado el interés de cada uno de los *stakeholders*, al punto que se podría afirmar que la ética o el interés del individuo están primero que la ética o interés de la sociedad. El ejercicio profesional del Contador en su dinámica tradicional se enmarca en la teoría de la agencia. El saber y el hacer del Contador son los mediadores de la relación entre el principal y el agente para garantizar que los contratos se cumplan y que exista perfecta información y el menor riesgo para el principal.

Al respecto Sunder (2005) planteada el arreglo entre información y el control en torno al papel de la contabilidad, parte del considerar a la contabilidad como un sistema de información para ayudar a la toma de decisiones. Asimismo, como un instrumento de control que puede definirse como una correspondencia entre lo que escogen hacer algunos agentes y lo que otros agentes esperan que ellos hagan bajo varias circunstancias. Aquí nos ponemos en una doble función para la Contabilidad en el escenario de la Teoría de la Agencia.

En el marco de la Teoría de la Agencia se establece la relación del Contador con la organización, a partir del cual se desprende el marco regulatorio, básicamente contractual²⁰, contem-

²⁰ Entre los “mecanismos de gobierno” (de conducción y control de la relación) se cuentan: medidas de control burocrático como en el ejercido por la Junta de Accionistas sobre el Consejo de Administración y por éste sobre la Dirección, o la configuración de incentivos como sistemas de premios, participación en beneficios. Cada vez más se utilizan para este mismo fin los nuevos sistemas de información (que amplían lo que ya antes se pretendía con los “informes anuales” etc. - la cuenta de resultados, pérdidas

pla la relación con otros sectores tales como los entes económicos que los vincula y su administración, el público, las relaciones con los colegas, el Estado, y el secreto profesional. Es una visión planteada desde el “deber ser”, adquiere en el marco antropológico los elementos de las corrientes de pensamiento que llevarían a pensar en una ética de la Contaduría en la perspectiva utilitarista – hedonista.

Los códigos de ética de la Contaduría de IFAC (International Financial Accounting Comite), Chile, y Colombia conservan los mismos principios básicos, en IFAC están en los principios fundamentales, en el código chileno en el Art. 5° del Código de ética y en Colombia en el artículo 37 de la Ley 43 de 1990, estos principios son: Integridad, objetividad, responsabilidad, confidencialidad, observancia de las disposiciones normativas, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y una conducta ética. Ninguno de estos códigos hace explícito el concepto de ética del cual se derivan los principios.

Esta visión se reafirma al momento en que la Junta Central de Contadores de Colombia afirma que “la conducta ética alude a la obligación que tienen los profesionales de la Contaduría Pública de evitar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de

la profesión”²¹. En tanto que IFAC reduce el concepto de lo social y lo público, “El interés público se define como el bienestar colectivo de la comunidad de personas e instituciones a las cuales sirven los contadores profesionales”, esto es, en el marco de la Teoría de la Agencia.

Por otro lado, los estándares de ética IFAC, el código de ética colombiano y el Código de ética chileno tienen como fundamento la fe pública, encuadrados en la óptica antropológica, en tanto la función social se evidencia cuando pone de relieve el interés público, pero está mediatizado por el interés de carácter económico, y fundamentalmente de los *stakeholders*.

Los aspectos antropológicos y sociológicos de la ética, tal como discutieron en los primeros apartes, generan una reflexión sobre el saber y el hacer para orientar el actuar ético del Contador. Centra la discusión sobre la acción del contador, su concepto de vida, del trabajo, de relación con la sociedad y el medio. Pero, hasta hora, el hecho de que su quehacer tenga connotaciones sociales ha sido distinto del concepto ético que subyace. Esto parece marcarse con la norma y el código de ética para el ejercicio de la Contaduría que al parecer se convierten en la única “consideración” a tener en cuenta y que condiciona el actuar del Contador.

En esta perspectiva, la ética esta relacionada con las condiciones para dar Fe Pública, cimentada sobre la base de garantizar que la información financiera sea ajustada a unos principios y reglas predeterminadas, hecho importante para quienes toman las decisiones, empresarios, in-

y beneficios etc. deben comprenderse aquí, en primer lugar, como información al Principal sobre la forma con el Agente, la Dirección, conduce los negocios que se le han confiado. La configuración del “contrato” con los agentes sería pues una de las principales tareas para definir adecuadamente tales mecanismos de gobierno (Rodríguez, 2007, p. 8).

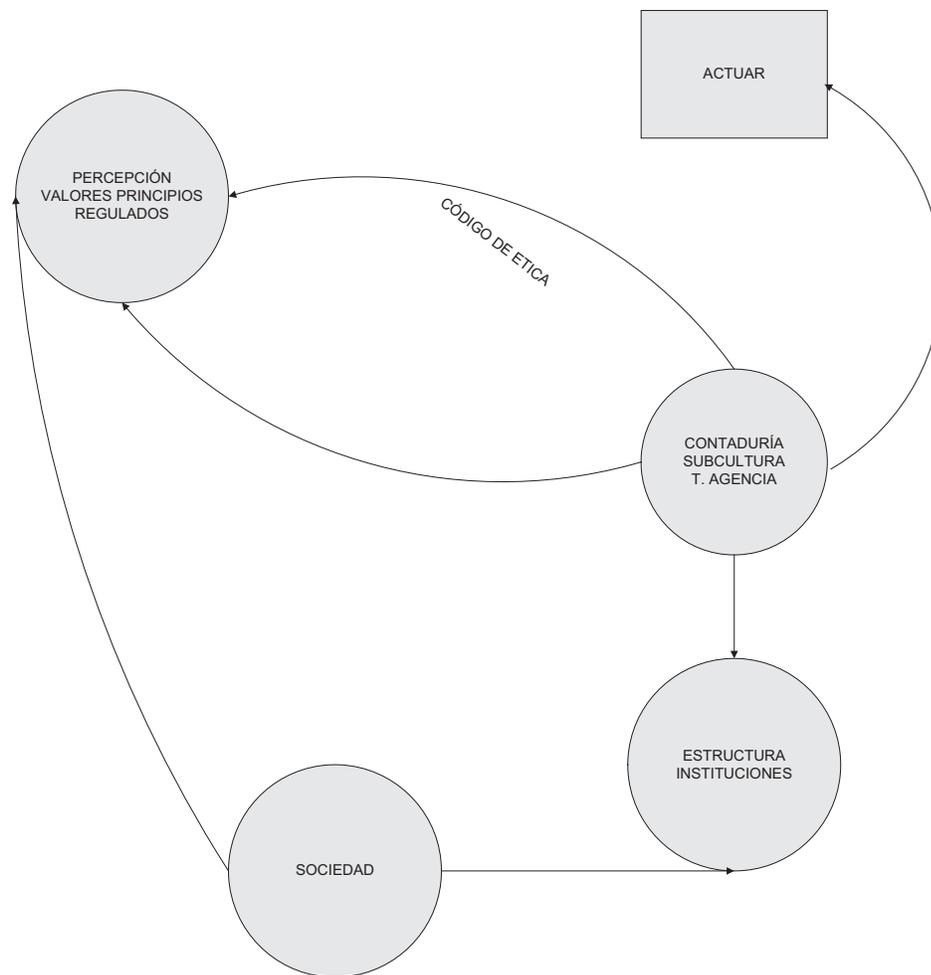
²¹ Junta Central de Contadores Públicos. Ponencia: control del ejercicio y régimen sancionatorio. IX Foro Internacional. Bogotá, agosto 24 y 25 de 2000.

versionistas, acreedores, el Estado, entre otros. Allí subyacen los intereses de carácter económico. Es una reducción de la ética antropológica, una instrumentalización del concepto.

La visión centrada en la lógica económica – financiera, no permite una mirada más amplia del actuar profesional para involucrar otros aspectos vitales para la sociedad como la cuestión medioambiental, “lo más grave es que está ética de la responsabilidad o razón instrumental, nos lleva a la paradoja de poner en peligro la sobrevivencia de la humanidad en su

conjunto, la naturaleza misma, y la convivencia mínima entre los hombres” (Corominas, 2000, p. 66).

La gráfica siguiente permite ver la dinámica de la ética y la manera como los códigos están definidos por unas consideraciones regulativas, que en el marco de la Teoría de la Agencia definen los aspectos fundamentales de los principios y valores de los códigos de ética. Asimismo, se muestra como los fundamentos y valores de la sociedad e incluso la sociedad misma se velan bajo la subcultura de la Contaduría.



HACIA EL CAMBIO DE PRINCIPIOS

En los códigos de ética prima el carácter deontológico, esto es que, predominan las reglas en la relación del Contador con el cliente. Pero los diversos casos como World. Com, Parmalat, Enron, entre otros, innumerables en todos los países, muestran que se requiere una ética con énfasis en fundamentos éticos distintos y en excluir e incluir otros principios para armonizarlos con las condiciones sociales y económicas de la realidad. ¿Cuáles serían estos fundamentos y estos principios?

La intención de esta pregunta es generar el debate sobre el actuar ético del Contador en la medida que son claros los fundamentos del Código de ética y que sus principios son limitados a una racionalidad financiera. Bien existen fundamentos desde las posturas antropológicas y sociológicas a partir de las cuales se pueden derivar unos fundamentos y principios que correspondan con las condiciones económicas, sociales, ambientales y culturales, de otra manera el mismo código de ética resulta contradictorio.

Un cuestionamiento ético conlleva cambiar la postura ética de corte hedonista-utilitarista, que es a fin con el liberalismo económico, hacia una postura ética en que el Contador desde su posición profesional actué en perspectiva histórica, que reconozca el impacto de su saber sobre las condiciones económicas y sociales de la población, el impacto ambiental, entre otros, que no se es solamente profesional al momento de dar fe pública y garantizar confianza social. En este sentido es importante, y de acuerdo con Morin, establecer la relación entre el individuo (conta-

dor)– sociedad – especie; conjugar la visión antropológica y sociológica.

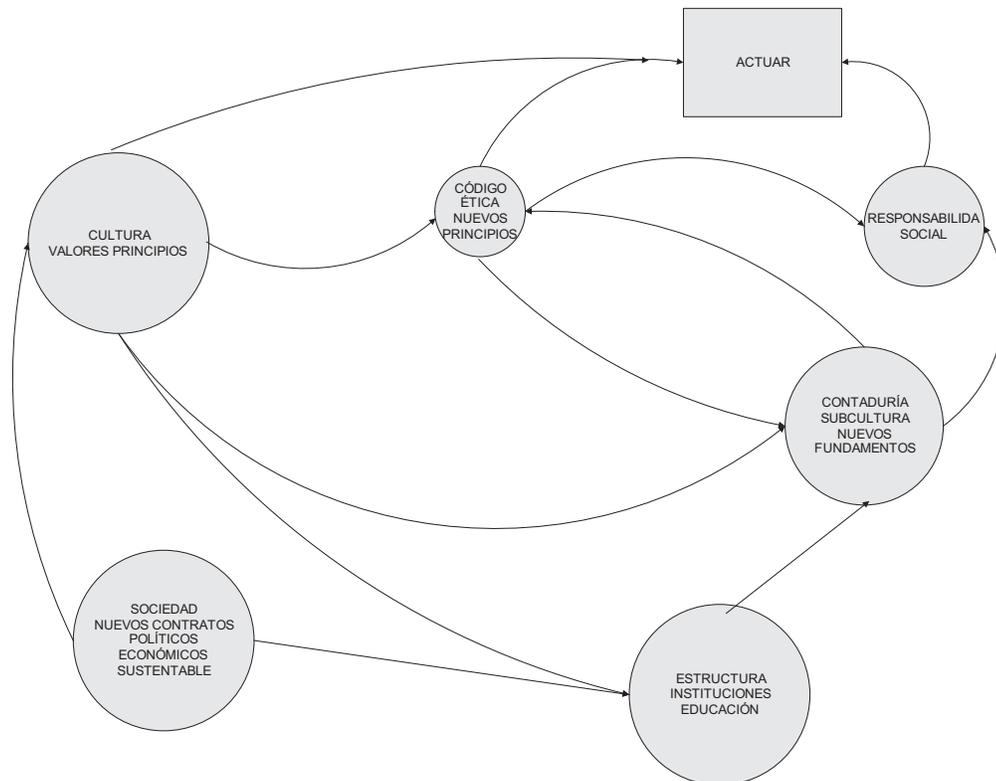
Lo anterior implica que el conjunto de elección ($\acute{\alpha}$) actuar que pueda hacer el Contador debe involucrar, por su desempeño profesional, aparte de las restricción de los principios del Código de ética, unos preceptos mas amplios de tal manera que el conjunto actuar del Contador ($\acute{\alpha}c$) estará conformado por una serie de elementos x_x de tal manera que: $\forall i \exists x_i: \{c, x_i \in \Theta; x_i \in \Phi\} / x_i \in \acute{\alpha}c$ donde c aparece como la restricción del código de ética, la norma, la condición contractual. Además de los valores y principios hacia los cuales debe avanzar el profesional de la Contaduría los cuales estarían inmersos en el conjunto ($\acute{\alpha}c$).

En consecuencia, lo primero es la discusión de los fundamentos desde lo antropológico, en términos de Morin de auto – ética, socio – ética y antropo – ética, esto conlleva a principios como autoética, la tolerancia, respeto a la diversidad, reconocimiento del otro, reconocimiento y superación de necesidades mínimas del individuo, de la autonomía o mayoría de edad kantiana. ¿Que implican estos principios para el Contador respecto a los definidos en los códigos de ética?, necesariamente, y en primer lugar, una reconceptualización, ampliación de los mismos. En segundo lugar deben ser armonizados con fundamentos y principios sociológicos.

Hablar de fundamentos y principios éticos sociológicos resulta bastante complejo, debido a que involucra la cultura, la traición histórica, la economía, sistema político, el *ethos*, la concepción que tiene la sociedad de sí misma. Pero además porque la propuesta puede ser más

amplia considerando los elementos propuestos por Küng o Corominas, de necesidad básica, histórico-cultural, ético-estético, ideología y creencias. Así la consecuencia inmediata para

los principios definidos en los códigos es la necesidad de anteponer unos fundamentos, que permitan dar solidez al actuar ético del Contador.



En esta figura se visualiza las relaciones de una ética pensada con unos referentes más amplios que los de la Teoría de la Agencia. La Unesco propone un nuevo contrato social, en torno a cuatro contratos, “un nuevo contrato social basado en la educación para todos y a lo largo de la vida, un contrato natural, un contrato cultural, y un contrato ético” (Bindé, 2006, p. 20). Pensar en estos cuatro contratos para la Contaduría implica que el conjunto actuar (á) del Contador tiene un referente más amplio, en el que la norma ética queda subsumida.

En la gráfica anterior se muestra como la sociedad es un sistema compuesto por varios subsistemas, entorno a los cuales deben actuar los contratos según la Unesco. Estas relaciones son factores determinantes para la ética del Contador, por ejemplo de dos relaciones para pensar ética- educación y ética - negocios (responsabilidad social); pensar en fundamentos como responsabilidad social, desarrollo sustentable, entre otros.

CONCLUSIONES

Siguiendo a Küng, podemos formular la siguiente pregunta: ¿puede existir poder, riqueza, mantener el Statu Quo, derechos humanos, paz, justicia social, responsabilidad social, defensa del medio ambiente, al mismo tiempo? Sin tener una respuesta concreta habrá necesidad de empezar a hablar de los fundamentos sobre los cuales se inscriben los valores y principios éticos, de economía social en dónde se subordinen objetivos económicos a los sociales, la economía a las condiciones medioambientales, el poder y la riqueza con una función social.

La otra pregunta que se puede hacer para la Contaduría Pública ¿pueden coexistir los principios propuestos en los códigos de ética y los valores de justicia social solidaridad, fraternidad, medio ambiente?, esta reflexión nos puede llevar a definir un marco ético más amplio para la Contaduría y el actuar de los Contadores.

Aparte del mensaje de José Saramago, Foro Social Mundial:

Estaban los habitantes en sus casas o trabajando los cultivos, entregado cada uno a sus quehaceres y cuidados, cuando de súbito se oyó sonar la campana de la iglesia. En aquellos píos tiempos (hablamos de algo sucedido en el siglo XVI), las campanas tocaban varias veces a lo largo del día, y por ese lado no debería haber motivo de extrañeza, pero aquella campana tocaba melancólicamente a muerto, y eso sí era sorprendente, puesto que no constaba que alguien de la aldea se

encontrase a punto de fenecer. Salieron por lo tanto las mujeres a la calle, se juntaron los niños, dejaron los hombres sus trabajos y menesteres, y en poco tiempo estaban todos congregados en el atrio de la iglesia, a la espera de que les dijese por quién deberían llorar. La campana siguió sonando unos minutos más, y finalmente calló. Instantes después se abrió la puerta y un campesino aparecía en el umbral. Pero, no siendo éste el hombre encargado de tocar habitualmente la campana, se comprende que los vecinos le preguntasen dónde se encontraba el campanero y quién era el muerto. ‘El campanero no está aquí, soy yo quien ha hecho sonar la campana’, fue la respuesta del campesino. ‘Pero, entonces, ¿no ha muerto nadie?’, replicaron los vecinos, y el campesino respondió: ‘Nadie que tuviese nombre y figura de persona; he tocado a muerto por la Justicia, porque la Justicia está muerta’. ¿Qué había sucedido? Sucedió que el rico señor del lugar (algún conde o marqués sin escrúpulos) andaba desde hacía tiempo cambiando de sitio los mojones de las lindes de sus tierras, metiéndolos en la pequeña parcela del campesino, que con cada avance se reducía más. El perjudicado empezó por protestar y reclamar, después imploró compasión, y finalmente resolvió quejarse a las autoridades y acogerse a la protección de la justicia.

Todo sin resultado; la expoliación continuó. Entonces, desesperado, decidió anunciar urbi et orbi (una aldea tiene el tamaño exacto del mundo para quien siempre ha vivido en ella) la muerte de la Justicia.

BIBLIOGRAFÍA

- Bustamante, Guillermo (2006). *El último Cartucho*. Bogotá: Editorial Nomos.
- Bindé, Jérôme. (2006). *Dirección ¿Hacia Dónde se Dirigen los Valores? Coloquios del siglo XXI*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Caicedo G, Andrey, y M. Ramos, José Y. (2005). *Análisis comparativo del Código de Ética Colombiano, Chileno e Internacional del contador público*. [Monografía de Grado de Contaduría Pública]. Bogotá: Universidad de La Salle.
- Corominas Escudé, Jordi. *Ética Primera*. (2000). Aportación de Xavier de Zubirí al Debate Ético Contemporáneo. Editorial desde Brouwer.
- Ibáñez, Jesús (1998). *Nuevos Avances en la Investigación Social*. Barcelona: Proyecto A ediciones,
- Jaeger, Werner (2002). *Paideia*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Küng, Hans, (1999). *Una ética mundial para la economía y la política*. Madrid: Editorial Trotta.
- Morin, Edgar (2006). *El Método ó. Ética*. Madrid: Ediciones Cátedra.
- Olive, León (Comp.). (1997). *Ética y diversidad cultural*. Bogotá: Fondo de Cultura Económica.
- Sen, Martya (1995). *Collective Choice and Social Welfar*, Harvar University. Versión español Elección Colectiva y Bienestar Social (1976). Madrid: Alianza Editorial.
- Sunder, Shyam. (2005). *Teoría de la contabilidad y el control*. Bogotá: Universidad Nacional de Colombia.

CIBERGRAFÍA

- www.google.com. (2007). Jordi Corominas Escudé. Tesis Doctoral. *Ética Primera*. Aportación de Xavier de Zubirí al Debate Ético Contemporáneo. Universidad Centroamericana José Simeon Cañas. San Salvador, 1999.
- www.google.com (2007). *Teoría de la Agencia*. Rodríguez de Rivera, José (1999).