



XXX CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD

TRABAJO INTERAMERICANO

“Fundamentación filosófica y contable de la propuesta de un código de ética unificado para el ejercicio de la profesión en los países miembros de la AIC”

Área temática 6

ÉTICA Y EJERCICIO PROFESIONAL

Subtema

6.1 EL CÓDIGO DE ÉTICA DE LA PROFESIÓN EN CADA PAÍS MIEMBRO DE AIC Y SU RELACIÓN CON EL CÓDIGO DE ÉTICA DE LA IFAC.

Autores:

OMAR DE JESÚS MONTILLA GALVIS

CARLOS ALBERTO MONTES SALAZAR

EUTIMIO MEJÍA SOTO

Presidente comisión de Ética y Ejercicio Profesional.

OMAR DE JESUS MONTILLA GALVIS.

Fundamentación filosófica y contable de la propuesta de un código de ética unificado para el ejercicio de la profesión en los países miembros de la AIC

Resumen ejecutivo

El profesional de la contabilidad ha recibido de la sociedad el mandato de contribuir con la protección, el cuidado y la sostenibilidad de la riqueza social en su manifestación ambiental, social y económica. La información contable constituye una evaluación de la gestión de las organizaciones en el control de la riqueza, tienen como propósito dotar a los actores sociales de un instrumental básico para la toma de decisiones tendiente a la conservación de la riqueza. El ejercicio profesional contable a través de la rendición de cuentas públicas de las organizaciones, contribuye a la consolidación de la confianza pública, en el fortalecimiento de la institucionalidad pública y privada y en la consolidación de instituciones transparentes comprometidas con el bien común y el bienestar general.

El Código de ética del profesional de la contabilidad constituye la manifestación pública del compromiso y responsabilidad que se asume la profesión con la sociedad; constituye un imperativo moral que instaura una guía de acción y un compromiso de vida. La buena moral socialmente referida representa una pauta de comportamiento cotidiano, que trasciende el ejercicio laboral para constituirse en una práctica habitual de los constructores de loables valores sociales. El profesional contable de las Américas deberá tener un Código de ética que prescriba principios morales, resultante del diálogo abierto con los grupos sociales y el reconocimiento de sus necesidades, sus acciones estarán sujetas a valores morales pretendidamente universales que representan los anhelos de una sociedad digna, justa, democrática y respetuosa de la vida en todas sus manifestaciones.

Palabras clave: confianza, contabilidad, ética, filosofía, moral, libertad, responsabilidad y transparencia.

INTRODUCCIÓN

La presentación de la propuesta de una fundamentación de la ética del profesional contable y la formulación de una propuesta tendiente a la construcción de unos preceptos morales de universal observancia y aplicación se ha querido sustentar en el respeto de la dignidad humana y en el reconocimiento de todas las formas de vida, sustentados en la necesaria armonía que debe existir entre el actuar del hombre con la naturaleza, en la búsqueda constante de un desarrollo sostenible pensando en la generación presente y el ambiente natural, y comprometido con la conservación futura de dicha riqueza natural y social y la viabilidad de la vida en todas formas en el planeta. Congruentes con esta filosofía, los párrafos siguientes de la presente introducción se sustentarán en las palabras de la profesora Adela Cortina, situación que no implica la adscripción plena a su pensamiento, ni el desarrollo capital de la presente propuesta.

“La tarea más urgente, encomendada actualmente al pensamiento humano y que deber ser emprendida «con pasión y estudio», es la de fundamentar racionalmente la moralidad, estableciendo la base de una moral universal”. (Cortina, 2006, p. 39). Adela Cortina invita desde la filosofía práctica y específicamente desde la ética en su condición de reflexión

filosófica, para fundamentar racionalmente las normas aceptadas y aceptables en el devenir social; para el caso de los profesionales de la contaduría es imperativo el desarrollo de una estructura argumentativa orientada a fundar un conjunto de prescripciones que deban ser considerados universalmente como válidos en el ejercicio profesional.

La valoración moral es potestativa de los hombres, es la única especie que valora moralmente sus acciones y las de sus congéneres, es una acción estrictamente humana preguntarse por el contenido moral de las acciones y sus consecuencias. El profesional contable se pregunta por los principios morales que sustentan su quehacer contable, en la búsqueda respuesta encuentra normas, pautas, preceptos y códigos que establecen el comportamiento que se considera moralmente correcto. Ante estos marcos normativos, el profesional se pregunta dónde y cómo sustentar racionalmente que son esos y no otros los referentes de acción del hombre en su condición personal y del contador en su rol profesional.

La pregunta por cuáles son los preceptos que deben guiar el comportamiento del hombre en sociedad, es un interrogante que se han formulado los hombres en todos los tiempos y en todos los escenarios de acción, tal como lo señala Cortina (2006, 18). "... filósofos y científicos de todos los tiempos y colores [han] intentado empecinadamente dar cuenta de lo moral desde la biología, la psicología, la sociología o la economía; cualquier ciencia que empieza a cobrar un cierto prestigio pretende absorber en sus métodos el hecho de la moralidad".

"A pesar de todas las heterogeneidades, a pesar del tan loado «derecho a la diferencia», existe una base moral común a la que nuestro momento histórico no está dispuesto a renunciar en modo alguno y que, a su vez, justifica el deber de respetar las diferencias". (Cortina, 2006, p. 21). El ejercicio profesional contable se desarrolla en diferentes espacios geográficos, con culturas e intereses muy disímiles, pero existen en común uno anhelos que se sustentan en un deber ser universalmente reconocido, no sustentado en el afán individual y lucrativo, sino que se soporta en el reconocimiento del hombre como un fin en sí mismo, y por lo tanto en la imposibilidad de cosificar al hombre para convertirlo en instrumento de propósitos específicos. Amparados esos ideales de dignidad, justicia, respeto y conservación, es posible sustentar una estructura prescriptiva que pueda orientar éticamente el ejercicio profesional de manera universal.

La determinación de un conjunto de preceptos morales que aspiren a regir el comportamiento de los profesionales contables, debe estar sustentado en acuerdos resultados de diálogos racionales, humanistas y constructores de ideales superiores, expresando siempre los ideales, fines y aspiraciones de quienes participan en los mencionados espacios de construcción. "Puesto que en cualquier juicio moral viene implícita o explícitamente sustentado por un sistema, incurre en dogmatismo quien se niega a revelar su sistema y a entrar en el ámbito de argumentación universal mediante la inserción en el sistema del todo". (Cortina, 2006, p. 38).

"Si el hombre es aquel ser que tiene dignidad y no precio, ello se debe a que es capaz de sustraerse al orden natural, capaz de dictar sus propias leyes: es autolegisador, autónomo. Lo cual implica que su mayor grandeza estribe, no en juzgar sus acciones a la luz de la felicidad que producen, sino en realizarlas según la ley que se impone a sí mismo y que, por tanto, constituye su deber". (Cortina, 2006, p. 58). La posibilidad de una fundamentación ética de los preceptos morales del ejercicio profesional contable y la determinación de un conjunto de reglas universalmente reconocidas es un deber ser irrenunciable al que deben contribuir todos los miembros de esta comunidad profesional, como una aporte a la construcción de una sociedad más justa, libre y democrática.

1. APROXIMACIÓN CONCEPTUAL A LOS FUNDAMENTOS ÉTICOS

La axiología según Ferrater Mora (2002, 287) señala que el término axiología es utilizado para hacer referencia a una teoría general de los valores, particularmente a los valores éticos y estéticos. Conforme a dicho pensamiento, se entenderá la ética como una reflexión filosófica sobre la moral, que pertenece al campo de la axiología.

López (1995, 6) siguiendo en la misma línea expresa que “la ética es la parte de la axiología que trata los actos humanos desde la perspectiva del bien de la contradicción de éste, el mal... ética es la parte de la axiología que determina la teoría –concepto- y la praxis –realización- de los valores perfectivos de la personalidad”.

La construcción dialógica de un marco regulatorio de principios y valores morales que deben regir el comportamiento del profesional contable debe establecer claramente la distinción de los términos centrales del planteamiento, tal como son la ética y la moral. El comentario de Cortina (2006, 43) contribuye a la necesaria claridad del mismo al afirmar que “desde el nacimiento de la filosofía se ha ido bosquejando paulatinamente una distinción entre dos niveles lógicos: el de la moral y el de la filosofía moral, que, en repetidas ocasiones, ha recibido el nombre de «ética». Al primero de ambos niveles corresponden aquellos códigos y juicios que pretenden regular las acciones concretas de los hombres, ofreciendo normas de actuación con contenido a la pregunta « ¿qué debo, como hombre, hacer?»”.

Las siguientes tres proposiciones de Cortina (2006, 15, 19 y 33) ilustran el alcance del saber ético y la distinción frente al concepto moral:

- “La filosofía es ahora discurso teórico sobre las reglas de un discurso práctico legitimador de normas morales y jurídicas, como también de la forma política; la verdad es ahora más bien validez práctica”.
- “El quehacer ético consiste, pues, a mi juicio, en acoger el mundo moral en su especificidad y en dar reflexivamente razón de él, con objeto de que los hombres crezcan en saber acerca de sí mismos, y, por tanto, en libertad”.
- “La cuestión ética consiste en hacer concebible la moralidad, en tomar conciencia de la racionalidad que hay ya en el obrar, en acoger especulativamente en conceptos lo que hay de saber en lo práctico”. (Cortina, 2006, 33).

La obra de deontología aplicada al contador profesional del profesor López (1995, 5) señala que “Ética proviene del griego ethos”... el cual tiene dos significados:

- a. “Ethos -con épsilon ϵ - significa costumbre y se refiere sobre todo, a los modos de obrar del ser humano.
- b. “Ethos –con eta η - significa residencia habitual, casa, en sentido figurado, índole, carácter, manera de ser, impronta que marca la peculiaridad y también el deber ser”.

La ética tiene fundamentos de la ética

1. Concepción positivista

- a. La voluntad del gobernante.
- b. Costumbres que impone la sociedad al individuo.
- c. La voluntad de Dios (López, 1995, 51).

2. Concepción Eudaimónica

La felicidad es el criterio para distinguir lo bueno de lo malo (López, 1995, 51).

- a. Felicidad.
- b. Principio teleológico.
- c. El justo medio.
- d. Las virtudes.

3. Concepción hedonista

La búsqueda del placer.

- 4. Concepción utilitarista
- 5. La concepción apriorística

La autonomía ética se impone a la fundamentación heterónoma de la ética.

Moral

“Por «moral» se ha entendido y entiende fundamentalmente la realización de la vida buena, de la vida feliz, el ajustamiento a normas específicamente humanas, e, incluso en nuestro tiempo, aptitud para la solución pacífica de conflictos, sea en grupos reducidos, a nivel nacional o en el ámbito de la humanidad”. (Cortina, 2006, 57).

Deontología

La deontología se entiende como la “codificación de la ética de las distintas profesiones” (López, 1995, 11); bajo dicha premisa cobra sentido la ética profesional, entendida como la reflexión filosófica de los códigos morales que existen en las profesiones. Los preceptos morales contenidos en documentos prescriptivos que rigen los profesionales que profesan una disciplina no pueden denominarse un código de ética, una vez que la ética es una reflexión de segundo orden que no determina ni califica las acciones como buenas o malas, aspecto último que compete al saber moral.

El hombre tiene la concepción realista o utópica de tener un conjunto de preceptos morales que puedan regir el calificado buen comportamiento de los hombres bajo un criterio de validez universal en tiempo y espacio; definir unas acciones como buenas, independiente de cualquier consideración adicional que pueda hacerse sobre ella. “Esta pretensión a universal la validez de las normas morales continúa siendo una constante de su forma lógica hasta el momento actual: lo moral sigue presentándose como la forma de conducta a través de la que se expresa el más propio ser del hombre”. (Cortina, 2006, 56).

Valor

- “Captaciones estimativas, jerarquizables de acuerdo a su grado de no indiferencia, de cualidades que las personas descubre intuitivamente en los objetos y cuya asimilación en los grados superiores constituye la cultura, es decir, el hábita propio del ser humano” (López, 1995, 41).
- “Impresiones subjetivas de agrado” (Meinong, citado por López, 1995, 39).
- “Lo que es deseado o puede serlo” (Ehrenfels, citado por López, 1995, 40).
- “Aquello que tienen las cosas que nos mueven, que nos obligan a estimarlas” (Julián Marias, citado por López, 1995, 40).
- “No seres que son algo” (Manuel García Morente, 1995, 40).

Valorar

“El acto de valorar es ineludible en el ser humano porque todo acto de querer implica apetecer un objeto que de alguna manera nos parece valioso... anteponeamos a cada valor un antivalor: a la verdad, la mentira; a la música, el ruido; el caos al orden” (López, 1995, 33).

2. APROXIMACIÓN A LA ÉTICA

Los filósofos clásicos tuvieron grandes preocupaciones éticas que plasmaron en sus obras, Platón quien escribiera la obra de su predecesor Sócrates y plasmará su propio pensamiento, es un referente básico en el tema de la virtud y la moral. Este autor considera que el verdadero y más grande amor es el amor por la sabiduría. A continuación se presentan algunos de sus pensamientos:

“Todo hombre que ha escogido un puesto que ha creído honroso, o que ha sido colocado en él por sus superiores, debe mantenerse firme, y no debe temer ni la muerte, ni lo que haya de más terrible, anteponiendo a todo el honor”. (Platón, 2003, Apología de Sócrates)

“He aquí los sentimientos que deben animarte, si tienes intenciones de hacer alguna cosa grande, digna de ti y de la patria”. (Platón, 2003, Alcibíades o de la Naturaleza humana)

“La sabiduría no es sólo una cosa bella, sino una cosa buena”. (Platón, 2003, Cármides o de la Sabiduría).

“Porque yo creo que, para juzgar bien, es preciso juzgar por la ciencia”. (Platón, 2003, Laques o del Valor).

Aristóteles filósofo clásico escribió los textos “Ética nicomaquea”, “La gran ética” y “La política”, obras con gran contenido ético, sustentado en la propuesta del bien común, una preocupación por el bien general, donde el individuo considera más importante la comunidad que su bienestar particular, los siguientes párrafos ilustran tal consideración:

“Porque aunque lo que es bien para un particular es asimismo bien para una república, mayor, con todo, y más perfecto parece ser para procurarlo y conservarlo el bien de una república”. (Aristóteles, Ética a Nicómaco, 2003, 19).

“Porque bien es de amar el bien de uno, pero más ilustre y más divina cosa es hacer bien a una nación y a muchos pueblos”. (Aristóteles, *Ética a Nicómaco*, 2003, 19).

“Todas las ciencias y todas las artes exigen, si han de dar buenos resultados, nociones previas y hábitos anteriores. Lo mismo sucede evidentemente con el ejercicio de la virtud”. (Aristóteles, 2003, *La Política*. p73).

Las postrimerías de la modernidad permiten el surgimiento del criticismo, este pensamiento de Kant reúne las concepciones idealistas de Descartes y sus seguidores y lo concilia con el empirismo de Bacon y sus descendientes filosóficos. Inmanuel abordará tres temas trascendentales la razón pura, la razón práctica y la estética.

“Principios prácticos son proposiciones que contienen una determinación universal de la voluntad que tiene bajo sí varias reglas prácticas. Son subjetivas o máximas cuando la condición es considerada por el sujeto como válida solamente para su voluntad; objetivos o leyes prácticas, cuando la condición se reconoce como objetiva, esto es, válida para la voluntad de todo ser racional”. (Kant, 2003, 16).

“Obra de tal modo que la máxima de tu voluntad pueda valer siempre al mismo tiempo como principio de una legislación universal”. (Kant, 2003, 28).

“Ni en el mundo, ni, en general, tampoco fuera del mundo, es posible pensar nada que pueda considerarse como bueno sin restricción, a no ser tan sólo una *buena voluntad*”. (Kant, 2004, 4).

“La buena voluntad no es buena por lo que efectúe o realice, no es buena por su adecuación para alcanzar algún fin que nos hayamos propuesto; es buena sólo por el querer, es decir, es buena en sí misma”. (Kant, 2004, 8).

Conceptuando sobre qué es la ética “Xavier Zubiri ha precisado esta significación con las siguientes palabras: “el vocablo *éthos* tiene un sentido infinitamente más amplio que el que damos hoy a la palabra “ética”. Lo ético comprende, ante todo, las disposiciones del hombre en la vida, su carácter, sus costumbres y, naturalmente, también lo moral. En realidad se podría traducir por “modo o forma de vida” en el sentido hondo de la palabra, a diferencia de la “manera””. (Aranguren citando a Zubiri, 1981, 22).

La ética como parte de la filosofía práctica que estudia crítica e históricamente los valores de las diferentes sociedades en diferentes tiempos, Cortina (2006) presenta algunas proposiciones que tienen alto grado de aceptación y validez espaciotemporalmente amplio, entre ellas se citan las siguientes:

- La ética no es una conjunto reglas prácticas que indica a los hombres como actuar correctamente. “No es tarea de la ética indicar a los hombres de modo inmediato qué deben hacer”. (Cortina, 2006, 18); la ética es una reflexión sobre la cuestión moral, de forma categórica se afirma que “la ética se distingue de la moral, en principio, por no atenerse a una imagen de hombre determinada, aceptada como ideal por un grupo concreto”. (Cortina, 2006, 18).
- La acción del hombre en cualquier roll, como puede ser el caso del contador público debe estar orientada por fines de la dignidad humana, el respeto por todas las formas de vida y el bienestar general, el hombre no puede ser indiferente al devenir de la vida de los hombres y

su relación entre ellos y con la naturaleza. “la razón moralmente desinteresada se cansa pronto en sus esfuerzos investigadores y cualquier solución le parece satisfactoria con tal de que se encuentre en la línea del interés subjetivo por el que se ha puesto en marcha”. (Cortina, 2006, 20).

- “Lo que legitima una norma no sería la voluntad de los sujetos individuales, sino el reconocimiento intersubjetivo de su validez, obtenido a través del único motivo racional posible: el discurso”. (Cortina, 2006, 65). Las normas morales que rigen la conducta de los contadores deben estar determinadas por el bien universal de los hombres, por el deber ser colectiva convencionalmente concebido, no puede soportarse una moral del profesional de la contaduría soportado en el beneficio de los empresarios o de las estructuras dominantes de capital.

3. ÉTICA, CONTABILIDAD Y SOSTENIBILIDAD

Mejía y Vargas (2012) en su artículo “contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social” argumentan las razones éticas que sustentan una dimensión ambiental y social de la contabilidad, el presente acápite constituye una referencia la exposición de los señalados autores. Hoyos (1989, 136) afirma que “lo novedoso de la problemática ambiental es que obliga al hombre a pensar en sus relaciones fundamentales y originarias con la naturaleza, con su mundo: lo obliga a restablecer el más profundo sentido de mundo de la vida”.

El respeto por la vida, en todas sus manifestaciones, supera el imperativo categórico Kantiano que consideraba que el hombre es un fin en sí mismo y, por ningún motivo, puede ser considerado un medio. El nuevo imperativo debe superar el antropocentrismo ético de considerar sólo al hombre como sujeto de derechos; el nuevo paradigma bio-céntrico debe considerar sujetos de derecho a todas las especies y formas de vida (revolución jurídica). El respeto por el ambiente, implica superar el sacro-secularizado privilegio del hombre de considerarse rey de la naturaleza, para dar paso, a pensarse como una especie más, que no es ni más ni menos importante que las otras.

Hoyos (1989, 142) señala que “algunos de los modelos que se analizan dentro de una ética ambiental siguen prisioneros del antropocentrismo... se trata de aquellos argumentos por la preservación de una naturaleza para el futuro del hombre, por la reducción de todo sufrimiento o por la conservación de la vida en todas sus formas y niveles. Cuando se habla de vida y de sufrimiento se parte del ser humano”. Se requiere una visión que supere la concepción de considerar al hombre centro del universo.

La contabilidad se ubica en el campo del conocimiento dentro de las ciencias sociales aplicadas, que, al igual que las tecnologías sociales, tienen el propósito de alcanzar conocimientos, diseños, bienes y servicios útiles para la vida, no sólo del hombre, sino de todas las formas y manifestaciones de vida. Como resultado de lo anterior, las acciones de los contables deberán ser analizadas por la filosofía moral, como un criterio de validación axiológica y deontológica del actuar contable.

El fin último de la contabilidad, es contribuir a la generación, acumulación, distribución y sostenibilidad de la riqueza ambiental, social y económica controlada por las organizaciones; se encuentra el discurso contable frente a una concepción eminentemente valorativa y ética. La contabilidad, al evaluar la gestión de la organización, emite un juicio crítico que califica como responsable, el uso socio-ambiental que la entidad hace de la riqueza que controla.

La presentación de la estructura jerárquica de las riquezas que controla la organización, obedece a una dimensión ética. La concepción, tradicionalmente aceptada y contemplada en la triple línea de resultados, considera que debe alcanzarse un equilibrio entre las dimensiones económica, social y ambiental. La propuesta del presente trabajo, estratifica las riquezas, otorgando mayor importancia a la dimensión ambiental, seguida de la social y ubicando los factores económicos como los últimos en la escala de importancia. La dimensión económica es subsidiaria y deberá supeditar sus objetivos y propósitos a la sostenibilidad de los factores ambientales y sociales.

“Se establece una estructura jerárquica de las riquezas controladas por la organización, considerando en orden vertical de importancia la siguiente: ambiental, social y financiero. La Contabilidad también fundamenta los medios utilizados para alcanzar el mencionado fin, no todos los instrumentos son adecuados, de forma tal, que los medios también deben ser éticamente responsables en el marco de la sostenibilidad integral” (Mejía, Montes y Montilla, 2011, 4).

Geba, Fernández y Sebastián (2008, 8) señalan que “el objetivo de la contabilidad socio-ambiental es obtener y brindar conocimiento racional de la dimensión socio-ambiental considerada, es decir, del patrimonio socio-ambiental, los impactos socio-ambientales y sus relaciones, no meramente financieros, en el ente, sujeto del proceso y en su entorno”. La importancia de conocer la situación y riqueza ambiental y social en la organización, es poder generar políticas que permitan contribuir a su protección, cuidado y sostenibilidad.

“La contabilidad ambiental se desarrolla en un espacio donde confluyen diversas disciplinas, unas naturales como la biología y la ecología, entre otras, y unas sociales como la economía y la contabilidad. La contabilidad, cada día, tiene un mayor grado de responsabilidad pública de dar cuenta de las relaciones entre el hombre y la naturaleza. La contabilidad tiene un compromiso evidente con la humanidad presente y futura, en la tarea inaplazable de proteger, cuidar y conservar el ambiente” (Carmona, Carrasco y Fernández-Revuelta, 1993, 278, citado en Mejía, 2010,14). Lo anterior, evidencia el vínculo de la contabilidad ambiental con el desarrollo sostenible, un desarrollo que tenga la capacidad de satisfacer las necesidades de la generación presente, pero que, responsablemente, garantice que las generaciones futuras puedan satisfacer sus propias necesidades. Concepción plasmada desde el Informe Brundtland en 1987.

La acción contable debe evidenciar y mostrar a la sociedad cómo algunas organizaciones están dando un uso inadecuado a los recursos ambientales y sociales; debe reflejar en las cuentas ambientales el gasto desmedido que tienen las personas, con el objeto de alcanzar los propósitos económicos. La contabilidad debe denunciar cómo las organizaciones han equiparado la riqueza económica, con la riqueza ambiental y social, justificando que es posible compensar la destrucción del ambiente y el deterioro del capital social, cuando el crecimiento económico muestra indicadores positivos.

La contabilidad ambiental no puede confundirse con la contabilidad financiera ambiental, ni con la contabilidad de gestión ambiental, estas dos últimas, son versiones eufemísticas del modelo económico hegemónico que pretende reflejar el rostro ambientalmente responsable del consumo desmedido. La verdadera contabilidad ambiental tiene un enfoque bio-céntrico (eco-céntrico), es un reconocimiento a la importancia armónica de todas las formas y manifestaciones de vida (fauna y flora), en lo social es pluralista y reconoce el multiculturalismo con iguales derechos y oportunidades.

Señala Singer (1995, 337) que “hay cosas que una vez se pierden, no se pueden recuperar con todo el dinero del mundo. Por tanto, justificar la destrucción de un viejo bosque sobre la base

de que nos proporcionará unos estupendos beneficios exportadores no es válido... porque sea cual sea la cantidad en la que aumentamos su valor, nunca podrá recomprar el vínculo con el pasado que representa el bosque”. Los beneficios que arroja la destrucción de la naturaleza puede traer beneficios económicos en el corto plazo para la generación presente, pero las consecuencias negativas serán a largo plazo y las padecerán varias generaciones futuras, incluso la actual generación asumirá las consecuencias negativas.

La contabilidad para la sostenibilidad [bio-contabilidad y socio-contabilidad (Mejía, 2013)] se fundamenta en una ecología profunda. La contabilidad financiera ambiental se ha sustentado en una ecología superficial Mejía y Vargas (2012). “La ecología superficial se limita al marco de la moral tradicional... luchaban por evitar la contaminación en nuestro suministro de agua para que bebiéramos agua sana, y querían conservar la naturaleza para que la gente pudiera seguir disfrutando de sus paseos. Los ecologistas profundos, por otra parte, querían conservar la integridad de la biosfera por su propio bien (el bien de la naturaleza), sin tener en cuenta los posibles beneficios que los seres humanos podrían conseguir al adoptar esa actitud” (Singer, 1995, 349). Congruentes con lo anterior, la contabilidad para la sostenibilidad no se representa en términos monetarios, sino en las unidades propias de representación de la naturaleza (Mejía y Vargas, 2012).

Montilla, Montes y Montes (2010, 63 y 64) realizan un análisis de la “ética y el medio ambiente”, en el cual empiezan citando a Zapata (1997) quien señala que “la crisis ética que se evidencia en materia ambiental...” frente a la cual propone que “una reestructuración de valores puede resultar necesaria para resolver la relación entre la protección ambiental y el desarrollo. Al final, tal análisis llevará a la conclusión de que la cada vez mayor interdependencia ecología-sustentabilidad y desarrollo-economía hace inevitable la clarificación y especificación del concepto de desarrollo sostenible”.

Siguiendo los lineamientos de Zapata (1997) los autores expresan que “los negocios no son simplemente negocios, sino una serie de valores estructurados dentro de los cuales se encuentra el manejo ambiental”.

Los autores abordan la obra de Tua y señalan que éste presenta en su obra una serie de afirmaciones donde interacciona los conceptos de empresa, ética y medio ambiente, tal como se transcriben a continuación:

- a. La empresa no tiende ya de manera única a la obtención de un beneficio sino que, además, ha de tener en cuenta los intereses de los restantes elementos de la coalición empresarial, que operan como restricciones a la hipótesis clásica de la maximización del excedente;
- b. Se pide a la empresa que optimice su beneficio, en orden a la satisfacción conjunta de los intereses que confluyen en la unidad económica;
- c. El beneficio tradicional del propietario entra en colisión con los objetivos sociales y, aun reconociendo que sin beneficio no cabe la supervivencia de la empresa, el conflicto lleva a que, en ocasiones, aquel beneficio disminuya, ante la necesidad de satisfacer o evitar costes sociales;
- d. El beneficio contable, como indicador de eficiencia, cede buena parte de su importancia, a favor de magnitudes con más marcado carácter social, como son el valor añadido o el excedente de productividad

- e. Incluso, con un criterio social amplio, el beneficio tradicional podría complementarse con la cuantificación de costos y beneficios sociales, para llegar a una cuenta de resultados que refleje, no tanto el excedente del capital propietario, como el beneficio social derivado de la actividad empresarial.

4. MANUAL DE CÓDIGO DE ÉTICA PARA PROFESIONALES DE LA CONTABILIDAD DE IESBA¹ (IFAC²)

“Los juicios morales tratan de regular la conducta humana, por lo cual se les puede considerar como «prescripciones» en sentido amplio, no difiriendo en ello de las reglas jurídicas, sociales, religiosas e incluso técnicas” (Cortina, 2006, 45), bajo esta consideración pueden entenderse los manuales prescriptivos del ejercicio del profesional en el campo contable. El Código de ética para profesionales de la contabilidad emitido por IFAC tiene entre sus propósitos servir al interés público, entendido como interés general, así como fortalecer la profesión contable; para garantizar el cumplimiento de lo establecido desarrolla el mencionado manual en tres partes:

- a. Aplicación general del Código
- b. Profesionales de la contabilidad en ejercicio
- c. Profesionales de la contabilidad en la empresa.

El código prescribe cinco principios generales, a saber, la integridad, la objetividad, la competencia y diligencia profesional, la confidencialidad y el comportamiento profesional. La primera parte formula el marco conceptual y reconoce la presencia de amenazas para el ejercicio de la profesión contable, como también establece una serie de salvaguardas para disminuir el posible impacto de las amenazas. La distinción entre profesional contable en ejercicio y en la empresa, determina los alcances y limitaciones, por ende las amenazas y salvaguardas adoptables para garantizar un comportamiento ético por parte del profesional de la contabilidad.

El Código de ética para profesionales de la contabilidad emitido por el IESBA de la IFAC constituye un conjunto de preceptos que determinan el deber ser de la relación entre el profesional de la contabilidad, la entidad contratante y la relación otros colegas. El Código en mención no desarrolla unos conceptos valorativos que puedan ser considerados juicios universalmente válidos del deber ser del hombre en la consolidación de un proyecto de humanidad justa, libre y equitativa. El Código de ética de IFAC es limitado, restringido y parcial, constituye un referente válido para requiere una fundamentación conceptual, moral y orientadora que constituya un verdadero juicio crítico de los preceptos morales del profesional de la contabilidad, juicio moral que debe tener una pretensión de aceptación y aplicabilidad universal, independiente de los tiempos y espacios concretos analizados.

¹ Consejo de normas internacionales de ética para contadores

² Federación internacional de contadores

5. EVOLUCIÓN DE LA ÉTICA DEL CONTADOR PÚBLICO ENMARCADA EN LO ECONÓMICO HACIA LA RESPONSABILIDAD SOCIO-AMBIENTAL

El desafío que para la humanidad representa el riesgo del deterioro ambiental lo sintetiza Toledo (1998, citado por Morales, Velázquez y Ochoa, 2012, 40) cuando afirma “la problemática ambiental constituye hoy en día el mayor reto para la ciencia contemporánea, no solamente porque demanda con urgencia nuevos enfoques capaces de ofrecer información completa y confiable para resolver numerosos problemas, sino especialmente porque estos representan ya una colosal amenaza a la supervivencia de las sociedades humanas”.

Las ciencias y las tecnologías deben aportar para enfrentar racionalmente la situación, pero es necesario aclarar las expresiones. El término ciencia se utiliza ampliamente en todos los grupos sociales, pero con significados en ocasiones distintos e incluso antagónicos, la definición de Pérez (2011, 82) será soporte de ciencia entendida como “actividad humana creativa cuyo objetivo es la comprensión de la naturaleza y cuyo producto es el conocimiento obtenido por medio de un método científico organizado deductivamente y que aspira a alcanzar el mayor consenso entre la comunidad técnicamente capacitada”. La tecnología la define el autor a renglón seguido como “actividad humana creativa cuyo objetivo es la utilización de la naturaleza y cuyos resultados son de servicio o consumo”.

Los investigadores conscientes de la situación, de las limitaciones del conocimiento y del compromiso social de la ciencia han “gestado un interesante fenómeno entre los diferentes campos del conocimiento que ha dado lugar a una serie de disciplinas híbridas, articuladas y complejas, las cuales operan como reacciones al proceso general de especialización excesiva y han surgido formas inter-[trans]disciplinarias de abordar la realidad en las cuales el enfoque adoptado es el resultado de la integración de la ecología con diferentes ciencias dedicadas a estudiar el universo social y humano. Es en estos esfuerzos dónde tienen su génesis las ciencias de la sustentabilidad” (Toledo, 1998, citado por Morales, Velázquez y Ochoa, 2012, 40). La contabilidad cuando supera la visión económica reduccionista, asume su responsabilidad con la sostenibilidad tal como se refleja en la definición contable propuesta.

El deterioro ambiental constituye un problema³ que la sociedad reconoce y se hace responsable de tal situación. Los diferentes campos del saber deben contribuir para solucionar la situación presentada que ha generado una inviabilidad de la vida misma. La contabilidad desde su función de “evaluar la gestión de la organización en el control de la riqueza ambiental,

³ “Por problema social se entiende cualquier situación o proceso reiterado o prevaleciente en un grupo social, sea mayoritario o minoritario, que se considera fuente de preocupación y que solicita la intervención de las autoridades de los gobiernos o de otras fuerzas políticas o sociales para eliminarlo, aminorarlo o atenderlo. Se consideran problemas sociales las amenazas a ciertas colectividades, los comportamientos considerados destructivos, las diversas formas de desviación y delito a la normatividad social, las situaciones de ataque o desprecio a ciertos sectores sociales, la desatención e incumplimiento de las instituciones encargadas de la atención de las diversas colectividades, etc. Así se entiende que, en nuestro contexto actual, sean considerados problemas sociales la pobreza, el desempleo, las migraciones, la criminalidad, la decadencia de las ciudades, el abandono del campo, la desatención a las comunidades indígenas, la destrucción y agotamiento de los recursos ambientales, etc. Es importante tener presente que la definición de lo que constituye un problema social es siempre un hecho histórico y culturalmente relativo” (Gallino, Luciano, citado por Luengo, 2012, 98).

social y económica” puede aportar en el estudio de la “valoración cualitativa y cuantitativa de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica que la organización controla”; para ello se deberán formular modelos y diseñar sistemas contables que puedan dar cuenta de la riqueza de forma integral en las dimensiones (ambiental, social y económica). La contabilidad históricamente sólo ha dado cuenta del comportamiento de la riqueza económica, permaneciendo ocultos los efectos que las acciones y omisiones de la organización generan en la naturaleza y en la sociedad.

La Teoría tridimensional de la contabilidad como una nueva concepción teórico-práctica de este saber, es una propuesta de ampliación del universo teórico discursivo y del campo de actuación empírico de la contabilidad, su desarrollo exige el diálogo complementario con diferentes ciencias, tecnologías y técnicas. La contabilidad con otros campos del saber tiene relaciones de convergencia (dependiendo el modelo ambiental, social y económico), vinculantes (derecho, ética), de afinidad (administración); instrumentales (estadística) y formales (matemática, lógica); con respecto a las primeras Mejía y Montes (2011, 11-14) señalan que el modelo contable ambiental tiene relaciones de convergencia con biología, la ecología, la geología, la medicina; el modelo contable social con la sociología, psicología, antropología; y el modelo contable económico con las finanzas, economía, ingeniería industrial.

La propuesta resultante de los proyectos de investigación realizados en materia contable en los temas de la estructura de los modelos contables y el seguimiento a los sistemas de contabilidad ambiental teóricamente propuestos o empíricamente implementados, muestra la inexistencia de una verdadera contabilidad de la naturaleza y en función del respeto a todas las formas de vida; así mismo, se determina la necesidad de realizar estudios eclécticos, integrales, complejos y amplios de los diferentes campos del saber, que involucren historia, filosofía, gnoseología, epistemología, antropología, sociología, lógica, ética, etc., de la ciencia y la tecnología. Los estudios más restringidos ofrecerán una explicación sesgada y parcializada de la realidad estudiada y los aspectos internos de la ciencia encargada de los mencionados estudios. La contabilidad debe ser estudiada desde todas las áreas señaladas, si quiere trascender en su consolidación como saber científico socialmente comprometido.

6. UNA MIRADA ÉTICA A LA FUNCIÓN CONTABLE DESDE LA CONCEPCIÓN DE ZAMORANO

Zamorano (2010, 29, citando a Francisco Larroyo) señala que “la moralidad es un territorio de la cultura constituido por normas, la ética, que es la ciencia filosófica que lo estudia, es considerada una ciencia normativa”... concluyendo el autor “la ética es la esencia de los principios morales que rigen los actos humanos”.

Menéndez (citado por Zamorano, 2010, 29) define la ética profesional como “la ciencia normativa que estudia los deberes y derechos de los profesionales en cuanto a tales”... “la ética profesional se denomina también deontología o moral profesional, comprende el estudio de los deberes y derechos de los profesionistas a la luz del derecho natural, del derecho positivo o legislación de la comunidad humana, y las formas aceptadas y sancionadas del trato humano. Son los conceptos de deber, justicia, derecho, responsabilidad, conciencia, entre otros, los que impregnan todas las situaciones críticas del quehacer profesional”.

Zamorano (2010, 32) construye su propia definición afirmando que “se entiende por ética profesional el conjunto de normas, valores y principios que rigen la actuación de los profesionales en la actividad propia de su campo, ya sea como individuos o como miembros de

grupos colegiados”. Siguiendo el aturo formula los siguientes principios sociales que fundamentan un código de ética profesional, como el del contador público:

- a. Justicia
- b. Solidaridad
- c. Filantropía
- d. Subsidiaria
- e. Autoridad

Sustentado en los principios rectores anteriores, se construyen los siguientes deberes éticos que se evidencian en diversos códigos de ética de los contadores públicos:

- a. Tener un compromiso con la verdad.
- b. Actuar de conformidad con los más elevados principios morales aceptados socialmente.
- c. Prestar servicios profesionales de calidad con altos y actualizados estándares técnicos.
- d. Actuar de manera solidaria, respetuosa y colaborativa con los colegas y demás personas relacionadas con la organización.
- e. Contribuir de forma permanente con la consolidación de la imagen, prestigio y respeto de la profesión.
- f. Guardar el secreto profesional de conformidad con conocimientos éticos y legalmente responsables.
- g. Mantener un grado de independencia en la realización del trabajo profesional, en los diferentes roles de desempeño y bajo las condiciones que el cargo socialmente lo ameriten.
- h. Tener un alto sentido de la responsabilidad.

Principios propuestos

- a. Integridad
- b. Responsabilidad⁴

El profesor Zamorano (2010, 158) en una relación entre ética y medio ambiente señala que “el deterioro ambiental en todos los niveles ha adquirido características cada vez más graves y la reversibilidad de los fenómenos no será tarea sencilla. En las grandes ciudades uno de los problemas más preocupantes es el de la contaminación del ambiente causada por la emisión de gases y residuos de las fábricas”.

“En este mundo globalizado, muchos productos que compiten en los mercados mundiales se ofrecen a precios bajos porque son producidos en condiciones que no respetan el medio ambiente. En muchos casos, no procesar residuos tóxicos, no cuidar las emanaciones nocivas, evita enormes gastos que esos cuidados ambientales requieren. Se está produciendo en este aspecto una situación que sólo puede conducir al desastre. Los países de menor desarrollo, para poder competir con costos bajos, no ponen en práctica regulaciones que protegen el medio ambiente. Si adoptan esas regulaciones, sólo lo hacen en el papel, sin una ejecución y un control efectivos” (Victorio Taccetti, citado por Zamorano, 2010, 159).

⁴ “Capacidad de responder y dar cuenta de nuestros actos” William Bennett. La responsabilidad es además, pensar antes de actuar, prever, medir consecuencias, es percatarse del proceso y los resultados.

7. DIMENSIÓN ÉTICA DE LA CIENCIA, LA TECNOLOGÍA Y LA CONTABILIDAD

- La sustentabilidad ambiental, social y económica es un propósito que para lograrlo se requiere la participación activa de diferentes disciplinas tanto del campo de las ciencias naturales como de las sociales. La solución al riesgo de deterioro-destrucción natural y social no es patrimonio de ninguna disciplina específica, es un problema que requiere la participación de todo el conocimiento humano.
- La solución de los problemas ambientales además de los avances científico-tecnológicos, requiere la activa y decidida participación de los diferentes actores, expertos y afectados, que estén comprometidos con las alternativas de solución.
- La ciencia y la tecnología CyT tienen condicionantes morales, están determinadas por los valores de la sociedad a través de procesos económicos, culturales, religiosos, ideológicos, educativos, históricos, etc. Los resultados y las consecuencias prácticas de ellas [CyT] también son susceptibles de enjuiciamientos éticos, de forma tal que el científico, el tecnólogo y el técnico, tienen en su accionar responsabilidad con la sociedad, su actuar no es neutral ni aséptico, ni moralmente, ni políticamente hablando.
- La ciencia aplicada, la tecnología y la técnica tienen un doble condicionante moral, en su etapa de génesis [contexto de descubrimiento] en la cual los factores sociales, económicos, las políticas públicas y los intereses institucionales determinan qué, cuándo, cómo y para qué investigar, innovar, intervenir, transformar, modificar, etc.; y en su etapa de aplicación en la validación de los resultados de la investigación o intervención social deben estar los afectados, interesados y grupos poblaciones objetivos, que son los empíricamente beneficiados o afectados con la acción del científico social, el tecnólogo-ingeniero o el técnico. El contexto de génesis y de pragmático en ciencia y tecnología son fundamentalmente ético-normativos. “Es indudable que el progreso científico-técnico comporta en la actualidad una amenaza para la supervivencia de la especie humana, pero también es necesario reconocer que tal riesgo no pertenece intrínsecamente al saber científico-técnico. Si la ciencia constituye un instrumento para el dominio de la naturaleza desde el renacimiento, no es ella misma quien constituye un peligro, sino el uso que de ella se haga”. (Cortina, 2006, 47).
- La formulación de una nueva propuesta normativa como la Teoría tridimensional de la contabilidad y las sub-dimensiones bio-contabilidad, socio-contabilidad y contabilidad económica, no sólo permite incrementar la información de la organización y las consecuencias de sus acciones y omisiones, lo que constituye un fortalecimiento del poder descriptivo y explicativo del desempeño de los entes; además permite, modificar la visión que la comunidad en general tenga del papel de la organización en la sociedad y de la responsabilidad ambiental y social de la misma, llevando consigo [lo ideal] a la toma de decisiones socio-ambientalmente responsables.
- La representación del mundo y de los objetos que hace la ciencia, tiene la capacidad de generar cosmovisiones de la realidad. La contabilidad tiene como productos los estados contables que son modelos que representan la realidad organizacional. La contabilidad tradicional representaba la realidad económica de la organización, la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C pretende representar la realidad ambiental y social, además de la realidad económica históricamente representada. Una visión holística e integral de la riqueza controlada por la organización permitirá que la sociedad

tenga una visión más amplia del que-hacer de la organización, de sus impactos, las consecuencias de sus acciones y su contribución a la sostenibilidad o insostenibilidad de la riqueza ambiental, social y económica.

- La razón humana tiene la capacidad de querer e intentar conocer las leyes naturales, pero también tiene la capacidad de valorar éticamente lo que hace; es una conjunción del hombre al tener una concepción descriptiva-explicativa (ciencia) y una valorativa de las acciones humanas (ética). En virtud de lo anterior, el hombre hace y desarrolla la ciencia, pero también debe valorar éticamente el qué y el para qué de la ciencia, los móviles de la misma y las consecuencias de esta. La contabilidad ha cumplido tradicionalmente una función al servicio del mercado, ahora se considera que debe cumplir un papel protagónico al servicio de la vida, la naturaleza, el hombre y su dignidad.
- Ni la ciencia, ni la tecnología son actividades moralmente neutrales. Existe siempre un motor moral en la conducta de los hombres. Los procesos de representación científica de la realidad y la dinámica de transformación de la misma, se soporta en estructuras valorativas que el hombre considera deseables. Todo modelo y sistema contable beneficia a unos sectores sociales, mientras otros grupos resultan afectados. Los intereses de la ciencia y la tecnología no siempre son conocidos por los técnicos y personal operativo, en ocasiones actúan sin conocer los móviles y consecuencias de su accionar. Los gestores y actores principales siempre conocen e impulsan dicho saber y las transformaciones que estén acordes con sus necesidades. La sociedad necesita hombres que no sólo hagan uso de la tecnología y que conozcan los desarrollos científicos, se necesitan hombres que puedan evaluar éticamente los móviles y consecuencias de la ciencia, la tecnología, la técnica y en general del actuar y omitir de la acción humana.
- Existe una confianza social en los productos de la ciencia y la tecnología, esa confianza se soporta en razones científicas (contexto de justificación-validación) y factores extra-científicos (contexto del descubrimiento y contexto de la aplicación), la sociedad acepta y respalda la financiación estatal de la ciencia. La contabilidad es una tecnociencia [ciencia –social- y tecnología con importantes implicaciones sociales], los informes contables son un producto de una actividad tecnológica, estos informes generan una interpretación del accionar de la organización y sobre la gestión con respecto a las riquezas controladas, dicha información cuenta con una amplia aceptación social. Un importante número de decisiones adoptadas por actores internos y externos a la organización están sustentadas en la información preparada y presentada por la contabilidad.
- La interpretación de la ciencia y sus consecuencias puede tener resultados antagónicos. La Escuela de Frankfurt o crítica es diferente a la Escuela positiva o círculo de Viena; al monismo metodológico, se opone el dualismo metodológico, el pluralismo metodológico e incluso el anarquismo metodológico. Se hace inconmensurable la lógica de la ciencia y la sociología de la ciencia. No hay acuerdo en los objetos de estudios disciplinares, ni en las funciones ni finalidades de las ciencias en particular y del conocimiento científico en general. Se plantea

- que antropológicamente el discurso científico no es superior ni mejor que la interpretación mítica del mundo, la política o las expresiones artísticas. El mejor método es en principio, el ecléctico que se nutre de los aspectos más destacables y plausibles de cada teoría, para formar una nueva de corte holístico e integradora. El investigador contable debe tener un criterio de apertura al cambio y lo nuevo, superando el dogmatismo y fundamentalismo metodológico o epistemológico.
- El hombre es parte de la naturaleza, la relación entre hombre y naturaleza no se concibe como dos partes separadas, es la relación entre el todo y la parte, y de cómo esa parte (especie) que llamamos hombre se relaciona con el todo que es la naturaleza. El hombre tiene la capacidad de transformar la naturaleza, pero ella también transforma al hombre y se transforma a sí misma. La dimensión ético-ambiental de esta relación pretende contribuir para alcanzar la sostenibilidad, entendida como el equilibrio que debe existir entre cada especie y su entorno, en función del presente y del futuro.
- Los problemas ambientales y sociales actuales no tienen solución posible desde el abordaje de una sola disciplina, se requieren trabajos multidisciplinarios, interdisciplinarios y transdisciplinarios. La naturaleza es el todo, el hombre es la parte, la parte no es más que el todo, el hombre debe supeditarse a las leyes generales de la naturaleza. El interés público es superior al interés individual, por lo tanto el afán de lucro de un grupo de hombres no puede socavar las posibilidades de la generación presente y las futuras de vivir con dignidad y en un ambiente sano.
- “De ahí que quien amenace realmente la supervivencia de nuestra especie sea aquel tipo de reflexión filosófica que posibilita utilizar los avances científicos para la destrucción cósmica, porque identifica racionalidad y científicidad técnica, declarando irracional toda propuesta de moralidad. A este tipo de reflexión filosófica es al que denominamos «cientificismo»” (Cortina, 2006, 47).

8. CONTABILIDAD, NATURALEZA Y RESPONSABILIDAD AMBIENTAL

La actividad económica de la organización potencialmente produce efectos negativos, como señala Caro (2011, 14 y 14) sobre la atmósfera con la emisión de partículas sólidas, gases y vapores, y con la generación de ruido. Sobre el recurso hídrico modificando sus características físicas, químicas y biológicas, disminuyendo su cantidad o calidad. Sobre la biosfera con la alteración de los ecosistemas y la biodiversidad y en el suelo generando pérdida de vegetación, desestabilización, erosión, desertificación y modificación de paisajes.

La contabilidad ambiental se caracteriza por centrar su preocupación en los asuntos económicos de la organización, su orientación hacia el ambiente (naturaleza) tiene el propósito de establecer los beneficios redituales-financieros que la relación hombre-naturaleza-empresa representa. Los desarrollos de la contabilidad ambiental fundamentan la importancia que para la economía y la empresa tiene el medio ambiente, Caro (2011, 13) señala que “ni siquiera Julio Verne habría imaginado que la transparencia del agua o los helechos de un bosque tuvieran que ver con la prosperidad económica de una empresa”, la frase es una clara alusión a los beneficios financieros que representa el ambiente para las entidades económicas. El autor propone una nueva clasificación de los resultados, contaminantes y neutros.

9. CONCLUSIONES

- Los profesionales de la contabilidad tienen un gran compromiso histórico-social, ha trascendido el universo de actuación de este profesional en otros tiempos limitados a la realidad económica que traducía su ejercicio y su responsabilidad en velar por los intereses de los proveedores de capital de riesgo en las organización, es decir era el guardián de la riqueza económica de los entes. La actualidad caracteriza al profesional contable por una ampliación de su responsabilidad, por una nueva exigencia de la sociedad, que ya entiende a la contaduría como una excelsa profesión que se eleva al rango de depositaria de la confianza pública, defensora del interés social, constructora del bien común. Su propósito se orienta a la protección de la riqueza ambiental, la defensa del patrimonio cultural, la contracción del capital social y la salvaguarda de los intereses económicos de las organizaciones, siempre y cuando estos respeten y estén en función del valor sagrado de la sociedad, el bien común, como bien supremo.
- La responsabilidad del profesional contable se fundamenta en el respeto de todas las formas de vida y en la dignidad humana. La concepción antropocéntrica de corte económica, ha dado paso a unos nuevos compromisos, el concepto de responsabilidad social y ambiental de las organizaciones, en las cuales la sociedad confía que la contabilidad ayudará a consolidar un proyecto sostenibilidad, donde el desarrollo económico consulte y respete los límites de la naturaleza y las necesidades prioritarias de la sociedad.
- La evolución epistemológica de la contabilidad ha permitido el tránsito de la contabilidad mono-dimensional (económica) hacia una contabilidad multidimensional en la cual los factores ambientales, sociales y culturales son preponderantes. Los estados contables financieros, son complementados con los nuevos estados contables ambientales y sociales (incluye informes de patrimonio cultural); esta nueva faceta del profesional contable amplían los compromisos y función del mismo; ahora además de contribuir a la salvaguarda de los dineros depositados por los proveedores de capital de riesgo, su principal propósito es contribuir al logro de una sostenibilidad integral que priorice los aspectos ambientales y sociales, bajo un desarrollo económico responsable.
- “Al fundar los valores en el “ser”, fundamos también las relaciones éticas del ser humano con los demás entes del universo. El ser humano es un ser como los demás entes, como los inertes, como los demás seres vivos. Esta igualdad óptica, fundamental, nos compromete con el respeto, la admiración y la tutela (defensa) de los minerales, de los vegetales y de los animales. Esto indica que la preservación del medio ambiente es también un deber ético” (López, 1995, 42).
- El Código de Ética para profesionales de la contabilidad de las Américas debe tener una sólida fundamentación filosófica de la ética, sustentarse en unos principios universales que superen el pragmatismo profesional, para insertarse en un deber ser del individuo, de la organización y de la sociedad.

- El Código de Ética para profesionales de la contabilidad de las Américas debe ser el resultado de un acuerdo entre los contadores de los países miembros de la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC, que a través de sus organismos representativos en cada jurisdicción construirán sus propuestas con la participación de los grupos de interés que ya sea como preparadores, revisores o usuarios, tienen interés y son afectados por la actividad contable.
- La profesión contable es de alto impacto social, en tal sentido lo asiste una responsabilidad social, ambiental y económica, no sólo con la organización, sino con la sociedad actual y con las generaciones futuras en un marco de sostenibilidad integral para desarrollo.
- La fundamentación del Código de Ética del profesional contable debe tener como núcleo central el respeto a la vida en todas sus manifestaciones, reconocerá que el fin de las organizaciones es la contribución al logro de la sostenibilidad integral a través de la protección, cuidado y conservación de las riquezas ambientales, sociales y económicas que controla la organización.
- La ética debe responder al interés general, al interés de la nación, pensando en el desarrollo general. El interés económico de las organizaciones y/o sus asociados deberá supeditarse al bien común.

10. EN TAL SENTIDO PROPONEMOS LA CONSTRUCCIÓN DE UN CÓDIGO DE ÉTICA A PARTIR DE LOS SIGUIENTES CRITERIOS:

- 10.1 Fundamentos éticos universales, fundamentados en el respecto a la vida en todas sus manifestaciones, la libertad, la dignidad y la justicia.

El compromiso y la responsabilidad del profesional de la contabilidad no puede ser menor, ni menos exigente que las obligaciones que la sociedad esperaría de cualquier miembro de la sociedad, que como integrante de un colectivo social se espera que contribuya para el bien común; por el contrario la responsabilidad y exigencia social es mayor para el profesional contable. La contabilidad es una ciencia social de alto impacto público, con la capacidad de generar profundas transformaciones sociales, el profesional de esta disciplina es un garante del actuar de la organización ante la sociedad, es el guardián de la riqueza ambiental, social y económica de las naciones, es generador de confianza y transparencia, como pilares básicos de las buenas relaciones económicas y sociales de los pueblos.

- 10.2 Fundamentación filosófica, axiológica y deontológica de la formación y el quehacer del profesional contable.

La ética es una reflexión filosófica sobre la moral, la profesión contable requiere un debate que determine cuáles son los valores y principios que deben regir su actuar, la determinación de la finalidad y la función de la contabilidad están enmarcadas en un debate de tipo prescriptivo, el cual puede y debe ser valorado desde diferentes concepciones del deber ser. La contabilidad como finalidad la contribución a la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad de la riqueza ambiental, social y económica que controlan las organizaciones, en tal sentido su responsabilidad supera la dimensión económica para insertarse en un concepto más amplio como es el de un desarrollo sostenible integral.

10.3 Formulación de los principios rectores del Código de Ética del profesional contable.

La finalidad contabilidad se enmarca como se señaló en el concepto amplio y holístico de desarrollo sostenible integral, bajo este concepto la contabilidad en su condición de guardián de la riqueza, debe velar por una sostenibilidad de la riqueza en las tres dimensiones ambiental, social y económica. Los principios del actuar profesional deben guardar congruencia con esta finalidad, por lo tanto principios éticos como la justicia, la equidad, respeto a la vida en todas sus manifestaciones y respeto a la dignidad humana, constituyen pilares básicos que deben guiar el actuar del profesional de la contabilidad. Los principios señalados constituyen ítems comunes con los criterios que debe tener cualquier factor que pretenda contribuir a consolidar una sociedad mejor, responsable socio-ambientalmente y respetuosa de los derechos de las futuras generaciones.

10.4 Identificación de las acciones del profesional contable contrarias al deber ser del ejercicio profesional.

La beneficencia es un principio derivado de los fundamentales, bajo este se considera que el sujeto debe hacer el bien y abstenerse de hacer el mal. El profesional de la contabilidad debe actuar de forma tal que las consecuencias de sus acciones o de sus omisiones siempre generen bienestar general, su obrar no debe crear beneficios desmedidos para unos sectores en desmedro de los intereses de otros. El respeto y la lealtad que tiene el contable dependiente o independiente en su proceso de contratación, debe supeditarse a principios superiores del bien común; no podrá el contable profesional ocultar o falsar información contable organizacional con el propósito de favorecer a una parte, desfavoreciendo a otros actores. La contabilidad sirve para construir confianza pública, y compete el profesional de este saber, hacer cumplir dicho precepto.

10.5 Identificación de las acciones que debe emprender el profesional contable para evitar o disminuir la posibilidad de actuar de forma contraria al deber ser ético del ejercicio profesional.

El profesional contable en conjunto con otros actores reales y potenciales de la organización debe identificar las acciones en las que el profesional de la contabilidad puede verse afectado por situaciones que comprometan su criterio, su ética y su accionar. Cuando se identifiquen organizaciones o situaciones donde el ejercicio profesional contable está en riesgo de faltas éticas o pudiera llegar a estarlo para desmedro del contable y de la profesión en general, se

deberá rechazar la propuesta o renunciar al cargo si se encuentra en ejercicio del mismo. El juicio profesional, el criterio ético y el bien común son aspectos no negociables en las relaciones profesional-organización.

- 10.6 Integración de las dimensiones ambientales, sociales y económicas en la esfera de responsabilidad del individuo, el profesional y la organización, bajo una concepción holística de y responsabilidad colectiva del desarrollo integral.

El fin máximo de la profesión contable es contribuir a un desarrollo sostenible integral, que implica la identificación de tres tipos de riqueza que controla la organización, la ambiental, la social y la económica, la identificación tiene como propósito su protección, cuidado y conservación en términos genéricos. El contable ha recibido por mandato social, la orden de salvaguardar la riqueza que posee la sociedad, en tal sentido, el profesional de la contabilidad, no sólo debe proteger el capital financiero que han depositado los proveedores de capital de riesgo, debe y con mayor ahínco proteger, cuidar y conservar la riqueza ambiental y social, que la organización controla, pero reconociendo siempre que dicha riqueza tiene una función social y una función ambiental, que supera en importancia la dinámica rentística económica del capital.

10- GUIA DE DISCUSIÓN

- ¿es posible consensuar un conjunto de principios y valores de general aceptación para su observancia por parte de los profesionales de la contabilidad de las Américas?
- ¿El seguimiento de un código de ética para los profesionales de la contabilidad de las Américas, entendido como un marco general de orientación para el desarrollo de estructuras de conductas éticas plausibles, contribuye a la consolidación de la profesión contable?
- ¿La dinámica del Código de ética de IFAC permite considerarlo como un código de ética de aceptación universal?
- ¿Un Código de ética debe incluir los efectos ambientales, sociales y económicos de las acciones y omisiones del profesional contable, o debe limitarse a los impactos en la organización en la cual presta sus servicios?
- ¿Lograr la consolidación de la imagen generalizada del profesional como un actor socialmente responsable, se logra a través de la observancia de un código único para los profesionales de la contabilidad de las Américas o por medio de la formulación de códigos de ética locales que se construyan a partir de las condiciones propias de cada jurisdicción?

- ¿Puede plantearse una moral profesional diferente de la moral social que pueda predicarse como deseable y anhelo social de una sociedad?
- ¿la prescripción de principios y valores morales definidos como un deber ser loable e ideal por parte del profesional de la contabilidad, excede el campo del ejercicio profesional, para servir de pauta y normas para la acción en todos los escenarios de vida del individuo?

11. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aranguren, José Luis. (1981). Ética. Séptima edición. Madrid: Alianza Editorial.
- Aristóteles. (2003) Obras completas. Edición digital libre.
- Caro, Juan Carlos. (2011) Contabilidad ambiental. Ventajas del desarrollo sustentable. Buenos Aires: EDICON.
- Cortina, Adela (2006). Ética mínima. Introducción a la filosofía práctica. Madrid: Tecnos.
- Ferrater Mora, José. (2002) Diccionario de Filosofía. Barcelona. Ariel Filosofía.
- Geba, Norma; Fernández, Liliana y Sebastián, Mónica (2008). El proceso contable en la especialidad socio-ambiental. En: Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría No 35. Julio-septiembre.
- Hoyos, Guillermo (1989). Elementos para una ética ambiental. Seminario sobre ciencias sociales y medio ambiente. Julio 18 y 19. Bogotá.
- Kant, Inmanuel. (2003) Crítica de la razón práctica. Edición digital libre.
- Kant, Inmanuel. (2004) Fundamentación de la metafísica de las costumbres. Edición digital libre.
- López Soto, Hernando. (1995) Deontología del contador público. Villamaría: Editores.
- Luengo González, Enrique. (2012) Interdisciplina y transdisciplina. Aportes desde la investigación y la intervención social universitaria. Universidad Jesuita de Guadalajara.
- Mejía Soto, Eutimio y Montes Salazar, Carlos Alberto. (2011) Fundamentación Teórica De Los Modelos En Contabilidad. En: Revista Científica Estudiantil Innovación Contable N° 1 Vol. 1, AGO- DIC. Pp. 7- 18.
- Mejía Soto, Eutimio; Montes Salazar, Carlos Alberto y Montilla Galvis, Omar (2011). Aspectos éticos que fundamentan un nuevo modelo de contabilidad ambiental. Ponencia Conferencia Interamericana de Contabilidad AIC. Octubre. Puerto Rico.
- Mejía Soto, Eutimio y Vargas Marín, Luis Alberto (2012). Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social. Revista Lúmina No 13, Universidad de Manizales. enero-diciembre.

Montilla Galvis, Omar; Montes Salazar, Carlos Alberto y Montes Salazar, Héctor (2010). *Prospectiva de la contabilidad ambiental*. Cali: Universidad Libre.

Morales Hernández, Jaime; Velázquez López, Laura y Ochoa García, Heliodoro. (2012). En: Luengo González, Enrique. (2012) *Interdisciplina y transdisciplina. Aportes desde la investigación y la intervención social universitaria*. Universidad Jesuita de Guadalajara.

Platón. (2003) *Obras Completas*. Traducción de: Patricio de Azcárate. Madrid: Medina y Navarro Editores.

Pérez Tamayo, Ruy. (2011) *El conocimiento e la ciencia, la tecnología y la cultura*. En: Olivé, León y Pérez Tamayo, Ruy. (2011) *Temas de ética y epistemología de la ciencia*. México: FCE.

Singer, Peter (1995). *Ética práctica*. Cambridge. University Press.

Zamorano García, Enrique (2010). *La formación ética del contador público*. México: IMCP.

12. RESUMEN HOJA DE VIDA DE LOS AUTORES



OMAR DE JESUS MONTILLA GALVIS

Contador Público, y Especialista en Gerencia Financiera, de la Universidad Libre Seccional Cali;

Magister en Administración de Empresas, Universidad del Valle, Magister en Gestión Empresarial,

Universidad Libre, Doctorado ©, en Nuevas Tendencias en Dirección de Empresas, Universidad de Salamanca, Profesor tiempo completo Universidad del Valle, Director Grupos de Investigación en Contabilidad, Finanzas y Gestión Pública, y Participación Ciudadana y Desarrollo de Mecanismos Contra la Corrupción; socio honorario de la Fundación para la Investigación y Desarrollo de la Ciencia Contable, Contador del año Adeconta 2012, ganador premio nacional de Investigación contable – Fedecop, 2006, y 2012, Presidente de la Comisión de Ética y Ejercicio Profesional de la Asociación Interamericana de Contabilidad, coautor de varios libros sobre la temática contable.



Eutimio Mejía Soto

Doctorando en Desarrollo Sostenible Universidad del Quindío. Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente de la Universidad de Manizales (tesis laureada). Especialista en Gerencia Social de la Universidad de Antioquia, Contador Público y Filósofo de la Universidad del Quindío. Contador público del año de Colegio Colombiano de Contadores-Quindío 2006, Premio Nacional de Investigación FEDECOP años 2006 y 2012. Miembro del Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada reconocido por Colciencias Categoría A1. Miembro honorífico de la Fundación para la investigación y el desarrollo de la ciencia contable FIDES. Docente de Teoría Contable y Fundador de la Escuela de Formación e Investigación Contable EFIC de la U.Q. Docente de Tiempo completo Universidad del Quindío-titular Teoría Contable. Director regional y juez experto del ICFES en la prueba ECAES 2004-2005. Par evaluador Colciencias (2012). Conferencista y profesor visitante y docente de postgrados en diferentes universidades del país. Articulista para revistas nacionales e internacionales. Autor de varios libros.



Carlos Alberto Montes Salazar

Contador Público, Doctorando en Administración de Negocios, Magister en Gestión Empresarial, Magister en Gerencia del Talento Humano, Especialista en Administración Financiera, Especialista en Auditoría, Profesor Titular Universidad del Quindío Colombia Director del Grupo de Investigación en Contaduría Internacional Comparada "GICIC" Universidad del Quindío-Colombia. Auditor externo, Auditor interno en entidades tanto del sector privado como público. Articulista en revistas nacionales e internacionales. Conferencista y Ponente a nivel nacional e internacional en diferentes eventos de la profesión. Miembro Honorario de FIFESC, Ganador premio Fedecop 2006 y 2012.