

XXXI
CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD
PUNTA CANA – REPÚBLICA DOMINICANA
17-20 DE SEPTIEMBRE 2015
“Por una profesión estandarizada con Calidad y Valores Éticos”

TRABAJO INTERAMERICANO

AREA # 6

ETICA Y EJERCICIO PROFESIONAL

**Área 1: FUNDAMENTACIÓN FILOSÓFICA DE LA ÉTICA DEL CONTADOR
PROFESIONAL ANTE LOS NUEVOS DESAFÍOS DE LA PROFESIÓN**

Autores

Eutimio Mejía Soto - Universidad del Quindío
Omar de Jesús Montilla Galvis - Universidad del Valle
Carlos Alberto Montes Salazar - Universidad del Quindío

Comisión de Ética y Ejercicio Profesional

Omar de Jesús Montilla Galvis
Presidente

Eutimio Mejía Soto
Autor

Omar de Jesús Montilla Galvis
Autor

Carlos Alberto Montes Salazar
Autor

Colombia - 2015

“FUNDAMENTACIÓN FILOSÓFICA DE LA ÉTICA DEL CONTADOR PROFESIONAL ANTE LOS NUEVOS DESAFÍOS DE LA PROFESIÓN”

Resumen

La ponencia “Fundamentación Filosófica de la Ética del Contador Profesional ante los nuevos desafíos de la profesión”, es el resultado de una reflexión filosófica y contable que tiene por objeto consolidar un corpus teórico que soporte un código de ética del contador profesional sustentado en una concepción ética biocéntrica, que asuma la necesidad de respetar los derechos de todas las manifestaciones de vida presente y futuras; es decir una justicia con la naturaleza y una responsabilidad intra e intergeneracional. La responsabilidad de la profesión contable no se limita a la defensa de los intereses de los proveedores de capital de riesgo, su compromiso es con la sociedad. El contador profesional es el custodio de la riqueza ambiental, social y económica que controlan las organizaciones, siendo por lo tanto garante ante la sociedad de la evaluación de la gestión de estas en el control de las tres manifestaciones de la riqueza.

Formular una propuesta ética contable convoca a la convergencia e inclusión de visiones que desde todos los campos del saber y diversas organizaciones públicas y privadas se han emitido al respecto. El pensamiento que inspira el presente trabajo, asume un optimismo ético, epistemológico, tecnológico y social, confía que todavía es posible un cambio en la dirección del mundo y en la construcción de una sociedad viable, tal como señala el Papa Francisco en su Carta Encíclica “Sobre el cuidado de la casa común” “las cosas pueden cambiar” para bien.

Palabras clave: Antropocéntrica, Biocéntrica, Ética, Moral, Naturaleza, Sociedad.

Introducción

Las palabras del profesor Enrique Zamorano García constituyen el mejor referente para iniciar algunas dilucidaciones con respecto a la ética del contador profesional:

“El profesional que quiere alcanzar el éxito en su campo de acción deberá tener, además de conocimientos técnicos y científicos, ciertas virtudes o valores morales, que le acrediten ante la sociedad como persona digna de confianza. Porque para merecer la confianza de la sociedad a la que sirve, el [profesional] debe contar con un alto nivel de ética. Sin ella posiblemente tenga éxito a corto plazo, pero a mediano, lo perderá.

La vida del [profesional] que tiene ética es, necesariamente, distinta de los que no la tienen. Su comportamiento, sus hábitos de vida, su forma de pensar, de valorar las situaciones, de decidir, son distintos, porque tienen diferentes niveles de significado... hace su trabajo buscando la excelencia, porque ve en el mismo una finalidad más elevada. La ética profesional es el camino a seguir para alcanzar el éxito, conviene aplicarla no sólo por virtud moral, sino porque a la larga la ética produce beneficios.

Honradez, verdad, cumplimiento de los compromisos, hacer lo que se promete, ser reconocido como honesto. Tales son los fundamentos de las buenas relaciones humanas sin las cuales no se puede desarrollar una práctica profesional duradera. Se trata del triunfo sobre la desconfianza y la incertidumbre”. (Zamorano, 2005, 33)

Los conocimientos científicos, tecnológicos y técnicos no son suficientes para garantizar la rectitud y honestidad del profesional contable en su vida cotidiana y en su desempeño laboral, acompañado de la excelencia académica debe tener una sólida formación ética, que garantice que cada acto de su vida tenga la tutela de los preceptos morales que cual principios insoslayables determinan cada acción del hombre de moralmente comprometido. El contador profesional tiene la presión adicional de ejercer una actividad de alto riesgo social y amplio compromiso con la comunidad. El contable además de guardián de la riqueza pública es garante ante la comunidad de las acciones que las organizaciones realizan u omiten y con ello afectan la riqueza ambiental, social y económica que controlan.

Las visiones éticas son múltiples, razón que implica que en la práctica tendrán significados y preceptos de actuación disimiles. La presente propuesta se sustenta en la fundamentación de una ética biocéntrica del contador público, que tiene sus raíces en consideraciones éticas no utilitaristas. La defensa de la diversidad

biológica y cultural se sustenta en consideraciones morales, iusnaturalistas para unos o sociológicas para otros, pero su defensa se encuentra en el reconocimiento libre y racional por parte de los hombres de considerar una acción o una cosa como digna de respeto y deseable, no siempre vinculado dicho pensamiento al beneficio presente o futuro que pueda representar para el hombre (utilitarismo).

La ética contable deberá nutrirse de teorías sociológicas, psicológicas, ecológicas, jurídicas, filosóficas, educativas, culturales, entre otras, en las cuales deberá elegirse entre enfoques alternativos, es decir, siempre estarán presentes los juicios de valor. "Una diferencia fundamental entre el ser humano y otras especies es que las acciones del hombre están guiadas por una escala de valores, debido a que sólo el hombre es plenamente consciente de su existencia" (Georgescu-Roegen, 2007, 84). La pretenciosa frase del romano a pesar de su carácter antropocéntrico, constituye un empoderamiento del hombre como sujeto conocedor y por lo tanto responsable de sus actos.

Beuchot (2010, 5) define que "la ética o filosofía moral es la rama de la filosofía que estudia el comportamiento humano desde el punto de vista del bien y el mal en nuestra [condición] individual y social; trata de ver las razones por las que hacemos esto o aquello, acciones que tienen repercusiones en los demás y, por consiguiente una responsabilidad. Se trata de una responsabilidad moral, no jurídica... la ética es la disciplina filosófica que tiene que ver con lo que pensamos que debemos hacer..."

El discurso ético contable ha estado fundamentado en la corriente económica tradicional que confía en el mercado el cumplimiento de todas las funciones del Estado en la sociedad, cree firmemente que a través de este mecanismo se lograrán los mejores estándares de vida, incluso algunos sostienen que contribuye cabalmente con la protección de los recursos naturales por medio de la privatización de todo tipo de recursos y el precio además cumplirá la función de asignar de manera óptima los recursos y limitará la explotación excesiva de recursos. Los críticos del neoliberalismo extremo consideran que el mercado debe estar acompañado de políticas públicas e intervención estatal que permita un funcionamiento ideal del mercado, pero que además pueda corregir las externalidades y daños colaterales que la dinámica de oferta y demanda generan y que ningún actor estaría dispuesto a asumir, siendo estas las razones que justifican la presencia del Estado en cada una de las etapas del desarrollo social, incluyendo la economía. La economía de mercado tiene su propio discurso ético, pero existen visiones alternativas de fundamentación de la moral que permiten evaluar entre discursos alternos cuál contribuye de manera más expedita a la construcción de sociedad camino hacia la sustentabilidad integral anhelada por todos y en todas las épocas.

Los valores de la economía ortodoxa sustentada en el lucro, el crecimiento económico, la elevación del egoísmo a virtud y el éxito medido en términos económicos, no han cumplido la promesa de mejorar el bienestar de más personas en el mundo, por el contrario las consecuencias del modelo neoliberal en todos los países y fundamentalmente en las naciones pobres ha sido incrementar la pauperización de sus condiciones de vida. "Los pobres se están haciendo más pobres y más numerosos, y la clase media se está vaciando" (Stiglitz, 2012, 54). "El que piensa en un crecimiento exponencial e infinito en un mundo con fronteras o es un loco o un economista" (Keneth Boulding citado por Felber, 2012, 81).

Las críticas que tiene la ética de mercado cuentan cada día con mayores profetas y seguidores, frente a ella se erige una nueva ética, centrada en el respeto a la vida en todas sus formas, centrada en el reconocimiento del derecho de todas las especies y en todos los tiempos, características que permiten su denominación de ética biocéntrica intergeneracional. Las acciones y omisiones de los hombres deben contemplar los impactos que representarán para la generación presente y las generaciones futuras, cuenta además con un sólido carácter intra-generacional que supera los límites geográficos de actuación de los hombres y las organizaciones, es decir, asume la responsabilidad en términos espaciotemporales, consciente que los impactos abarcan zonas geográficas más allá del área de actuación del sujeto, además de reconocer que dichas consecuencias podrán afectar no sólo la generación presente, sino las generaciones por venir.

El contador profesional es el guardián de la riqueza ambiental, social y económica que controlan las organizaciones, es garante ante la comunidad de la gestión que las organizaciones desarrollan frente a la riqueza, protegen el interés social, es decir, su responsabilidad trasciende los estrechos límites de la organización en la cual labora, para insertarse en los marcos del interés general, es un garante ante la sociedad de la evaluación de la gestión de la organización. La información confeccionada por el profesional de la contabilidad permite que la sociedad adopte decisiones tendientes a estimular o sancionar las organizaciones dependiendo su compromiso con la acumulación, generación, distribución y sustentabilidad integral de la riqueza.

El compromiso de la ética contable tiene una visión de largo plazo, los intereses de acumulación de riqueza económica medible en el corto plazo, es desplazada por estudios de impacto ambiental, social y económico en el largo plazo. Se privilegian aquellas acciones que tienden a lograr la sustentabilidad en el tiempo, conservando las fuentes primigenias de la riqueza como son la naturaleza y la sociedad. La riqueza económica debe consultar los objetivos superiores de mantenimiento de condiciones óptimas del ambiente y el capital social. El hombre única especie responsable moralmente de sus actos, debe velar por un comportamiento colectivo responsable, es decir, se es responsable no sólo de los actos propios, sino también de aquellos en los cuales se puede intervenir de forma directa o indirecta. El contador público es responsable ante la sociedad por actos, pero además es garante social de las acciones que las organizaciones realizan. La falta de transparencia, la pérdida de confianza por tergiversación de la realidad, las omisiones intencionadas y la falsedad en las informaciones de los entes que informan contablemente, comprometen moral e incluso legalmente tanto a los directivos de la entidad, como al contador profesional del cual la sociedad espera siempre su honestidad y rectitud para con la sociedad.

El presente texto fruto de reflexiones filosóficas y contables, pretende constituir un aporte teórico, conceptual y práctico a la fundamentación de una ética del contador profesional, que permita el fortalecimiento de la profesión contable y su compromiso con la construcción de una sociedad regida por la justicia, la democracia y la libertad, responsabilidad que trasciende los límites del acá y el ahora, para insertarse en una responsabilidad intergeneracional y biocéntrica, que reconoce los derechos de todas las manifestaciones de vida, incluyendo en su juicio moral no sólo a la generación presente sino a las generaciones del porvenir, además de consultar en cada acción los impactos que se traerá en el corto, mediano y largo plazo. La visión ética propuesta se sustenta ontológica y epistemológicamente en la Teoría tridimensional de la contabilidad T3C que concibe una ética biocéntrica y propende por la sustentabilidad de la riqueza en sus dimensiones ambiental, social y económica.

La Teoría tridimensional de la contabilidad T3C es una teoría general de la contabilidad, entendida como el conjunto de principios, definiciones, elementos, hipótesis, supuestos, conceptos y técnicas, que permite la descripción, explicación, predicción y prescripción de la valoración de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica a través de la evaluación de la gestión del control organizacional de la mencionada riqueza; la T3C fundamenta todos los sistemas contables existentes y sirve de guía para el diseño nuevos sistemas, actualmente consta de tres disciplinas: biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica.

Las reflexiones de la presente ponencia contaron con el permanente aporte y constante reflexión teórica y conceptual del doctor Gustavo Gil Gil presidente de la Asociación Interamericana de Contabilidad (2013-2015), quien a partir de su vasta experiencia en el ejercicio profesional y el conocimiento de las dinámicas contables en el mundo, logra develar las relaciones económicas, políticas y sociales que urden en cada situación y la hacen única.

De otra parte las situaciones donde se adoptan decisiones morales, son tan específicas que no es posible universalizarlas y por lo tanto requieren su propia explicación y análisis, no siendo posible la construcción de un modelo único que explique y prescriba el comportamiento moral de los contables y las organizaciones. La particularidad de cada situación hace complejo el mundo de la ética del profesional contable y la formulación de unos criterios de actuación moralmente aceptables para la comunidad profesional responsable de la evaluación de la gestión de la riqueza de las organizaciones con el propósito de la rendir cuentas y coadyuvar a la toma de decisiones tendientes a la protección, cuidado y mantenimiento de la riqueza ambiental, social y económica al servicio de la vida, la dignidad y el bienestar general.

Reflexiones éticas en la historia de la humanidad

Las preguntas por el ser y el deber ser, por la función y la finalidad del hombre han acompañado al hombre en su devenir histórico hasta la actualidad. Las diferentes épocas han tenido unas visiones éticas específicas de un tiempo y un espacio, se conservan algunas visiones, otras se refutan, pero siempre tendrá que volverse a pensar en los fundamentos primigenios. El hablar de ética obliga a pensar en los orígenes de la humanidad, en los primeros filósofos y en las explicaciones míticas, religiosas, científicas y metafísicas que el hombre a lo largo de todos los tiempos ha formulado como una explicación de quién es el hombre, de dónde viene y cuál su finalidad. La historia de la filosofía moral ha dividido el pensamiento ético en corrientes cronológicas que

permiten evidenciar la evolución de dicho pensamiento, a continuación se presentará una breve síntesis de tales corrientes.

Los filósofos presocráticos corresponden a los pensamientos que precedieron a Sócrates (470 a.c.-399 a.c.) y que por lo tanto no tuvieron su influencia, los más destacados son Tales de Mileto (625 a.c.-547 a.c.), Anaximandro (610 a.c.-543 a.c.), Anaxímenes (590 a.c.-524 a.c.), Heráclito (535 a.c.-484 a.c.), Parménides (530 a.c.- 446 a.c.). El pensamiento de la época se caracteriza por su preocupación por resolver la pregunta por el origen, por el principio, por el génesis de la vida, es lo que se conoce como el “arché”. La pregunta por el principio tuvo respuestas como el agua por parte de Tales de Mileto, el Ápeiron propuesta por Anaximandro, el Aire manifestación de Anaxímenes, el fuego expuesto por Heráclito. Otros filósofos de la época son Pitágoras (569 a.c. – 475 a.c.) quien desarrolla toda una teoría en torno a los números, Empédocles (495 a.c.- 435 a.c.) Demócrito (460 a.c.-370 a.c.) quien desarrolla una teoría sobre el átomo.

Los primeros filósofos además de su pensamiento sobre el origen, también desarrollaron reflexiones de tipo moral. El pensamiento de la época no fue uniforme, por el contrario se evidencia concepciones disímiles entre ellos, reflexiones que permitieron los tránsitos del mito a la razón, comprensión del alma como divina y eterna lo que explica su movimiento perenne, explicación del amor que permitía la unión y el odio que separa, sustentaron que la materia se autogeneraba, por lo tanto no se requería la existencia de Dios para su creación, con respecto al comportamiento se sustentaba la necesidad del autocontrol y la disciplina, además de exponer el concepto del mundo supra-lunar y el mundo sub-lunar, que posteriormente permitiera hablar del cielo y el infierno.

Los tres grandes filósofos de la antigua Grecia son Sócrates (468-399), Platón (427-347), Aristóteles (384-322), por la importancia que para filosofía occidental han tenido estos autores, en el presente documento de fundamentación de los códigos de ética para el ejercicio de la profesión contable se hará un resumen extenso de los mismos, en comparación con las referencias de otras escuelas ético-filosóficas en la historia de la humanidad de cuales se harán cortas referencias, excepto de Kant quien también tendrá una síntesis más extensa. El pensamiento de Sócrates será explicado a través de la síntesis de las obras de Platón, teniendo en cuenta que el primero no dejó escritos, siendo su pensamiento conocido a través de la vasta obra de su discípulo.

El comportamiento profesional loable presentado en los códigos de ética, están fundamentados en la deontología, la cual se desarrolla en cada campo del saber. El pensamiento platónico ha iluminado diversas disciplinas en sus procesos de definición del deber ser. Platón llamó la atención sobre la responsabilidad del hombre dentro de la polis, el respeto por las leyes, la preocupación por la justicia, la virtud, la educación entre otros aspectos convierten al autor en un referente obligado como sustento o referente histórico en la fundamentación teórica de cualquier propuesta ética contemporánea.

El carácter decididamente ético del pensamiento platónico se revela cuando el autor afirma “porque gustaría incomparablemente más que mis principios fuesen fijos e inquebrantables, que tener todos los tesoros de Tántalo con toda la habilidad de mi abuelo” (Platón, 1872, 29). La ética y el amor a la sabiduría son en este autor griego su mayor legado las generaciones del porvenir.

Los siguientes fragmentos de los Diálogos del Platón ilustran el alcance de las ideas de este autor que vivió entre el 427 y el 347 antes de cristo. La Apología de Sócrates es una de las más conocidas obras de Platón, en el texto se identificaron las siguientes proposiciones relacionados con la ética, las cuales serán presentadas de manera textual en reconocimiento a la influencia que han tenido en la filosofía en todos los tiempos:

- “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 a la muerte, ni lo que haya de más terrible, anteponiendo a todo el honor”.
- “Lo que sé de cierto es que cometer injusticias y desobedecer al que es mejor y está por encima de nosotros, sea Dios, sea hombre, es lo más criminal y lo más vergonzoso”.
- “Temeré y huiré siempre de males que sé con certeza que son verdaderos males”.
- “¿(...) cómo no te avergüenzas de no haber pensado más que en amontonar riquezas, en adquirir crédito y honores, de despreciar los tesoros de la verdad y de la sabiduría, y de no trabajar para hacer tu alma tan buena como pueda serlo?”.

- “Y si alguno sostiene que tiene cuidado de su alma, no se lo negaré al pronto, pero le interrogaré, le examinaré, le refutaré; y si encuentro que no es virtuoso, pero que aparenta serlo, le echaré en cara que prefiere cosas tan abyectas y tan perecibles a las que son de un precio inestimable”.
- “Toda mi ocupación es trabajar para persuadirlos, jóvenes y viejos, que antes que el cuidado del cuerpo y de las riquezas, antes que cualquier otro cuidado, es el del alma y de su perfeccionamiento”.
- “La virtud no viene de las riquezas, sino por el contrario, que las riquezas vienen de la virtud, y que es de aquí de donde nacen todos los demás bienes públicos y particulares”.

Platón en su obra Critón o del Deber devela los siguientes fragmentos relacionados con la ética:

- “Aunque la fortuna me sea adversa, no puedo abandonar las máximas de que siempre he hecho profesión”.
- “Es preciso, por consiguiente, no hacer jamás injusticia, ni volver el mal por el mal, cualquiera que haya sido el que hayamos recibido”.

Alcibiades o de la Naturaleza Humana es una obra que se atribuye a Platón, del texto se extractaron las siguientes máximas relacionadas con la ética:

- “Los Estados para ser dichosos no tienen necesidad de murallas, ni de buques, ni de arsenales, ni de tropas, ni de grande aparato; la única cosa de que tienen necesidad para su felicidad es la virtud”.
- “No debes, por consiguiente, pensar en adquirir para ti y para el Estado un grande imperio y el poder absoluto de hacer todo lo que te agrada, sino únicamente lo que dicten la sabiduría y la justicia”.

El texto el Cármenes o de la Templanza es una obra de Platón de la cual se extractaron los siguientes apartes considerados pertinentes para fundamentar los códigos de ética, para el caso específico de los profesionales contables:

- “El alma es la que debe ocupar nuestros primeros cuidados, y los más asiduos, si queremos que la cabeza y el cuerpo entero estén en buen estado”.
- “Me recomendó mucho que no cediera a las instancias de ningún hombre, por rico, por noble, por hermoso que fuese, y que no obrase jamás de otra manera”.
- “Pues bien; el que no hace el bien sino que hace el mal, declaro que no es sabio; al que no hace el mal sino el bien, le declaro sabio. La práctica del bien; he aquí precisamente cómo defino la sabiduría”. (Platón, 1872, 228).

La obra El Político o de la Soberanía es una obra de Platón de la cual se retomaron los siguientes aspectos relacionados con los fundamentos éticos:

- “Los que se adquieren y compran por dinero, sin dificultad podemos llamarlos esclavos, y decir que no participan absolutamente nada de la ciencia real”.
- “Sólo los hombres, que nacen con instintos generosos y cuya educación es conforme a la naturaleza, pueden ser formados de esta suerte por las leyes; y en esto consiste el remedio que procuran el arte y la ciencia; este es el lazo divino, que según hemos dicho, pone en armonía las partes desemejantes y contrarias de la virtud”.

El Menón o de la Virtud es uno de los diálogos más conocidos de Platón, del cual se han extractado los siguientes apartes que permiten sustentar los códigos de ético de los profesionales contables:

- “Ningún inconveniente hay en decir lo que es la virtud, porque cada profesión, cada edad, cada acción, tiene su virtud particular” afirmaba Menón (Platón, 1872, 286), afirmación que no será aceptada por Platón quien señalará que “Luego la mujer y el hombre, para ser virtuosos, tienen necesidad de las mismas cosas, a saber: de la justicia y de la sabiduría”. (Platón, 1872, 288), dicha concepción aleja el pensamiento platónico de consideraciones relativas frente al tema de la ética.
- “Luego todos los hombres son virtuosos de la misma manera; puesto que lo son mediante la posesión de las mismas cosas”.

La República es una de las obras más leídas y conocidas de Platón, de ella se han extractado los siguientes fragmentos relacionados con el tema objeto de estudio, en el presente documento que pretende identificar los fundamentos filosóficos de un código de ética que pueda regir el quehacer del profesional contable:

- “Los buenos son justos e incapaces de dañar a nadie”.
- “El médico como médico no se propone ni ordena lo que es una ventaja para él sino lo que es ventajoso para el enfermo”.
- “No hay arte ni ciencia, que se proponga ni ordene lo que es ventajoso para el más fuerte. Todas tienen por fin el interés del objeto sobre que se ejercitan o de lo más débil”.
- “El espíritu, verdaderamente ávido de ciencia, debe desde la primera juventud amar y buscar la verdad”.

Aristóteles desarrolla una filosofía moral finalista, con un carácter teleológico, donde las acciones de los hombres persiguen alcanzar un fin. El hombre tiene un fin cual es alcanzar la felicidad. “las actividades constituyen hábitos, si son buenos, se llaman virtudes; y, si malos, vicios” (Beuchot, 2010, 18).

Aristóteles sostuvo la ética del justo medio, para lo cual el exceso al igual que el defecto se califica de viciosos, tal como se muestra en el siguiente gráfico:

Cuadro El Justo Medio en Aristóteles

Exceso	Medio	Defecto
Temeridad	Valor	Cobardía
Desenfreno	Templanza	Insensibilidad
Prodigalidad	Liberalidad	Avaricia
Ostentación	Magnificencia	Mezquindad
Vanidad	Orgullo	Mediocridad
Ambición	Aspiración moderada	Falta de ambición
Irascibilidad	dulzura	Atonía
Jactancia	Veracidad	Falsa modestia
Bufonería	Agudeza	Grosería
Obsequiosidad	Benevolencia	Hosquedad
Timidez	Modestia	Impudor
Envidia	Indignación	Despecho

Fuente: Adaptación de Beuchot (2013, 18).

Los filósofos clásicos tendrán una importante influencia en todas las épocas posteriores hasta nuestros tiempos. Las concepciones éticas post-clásicas de mayor relevancia serán mencionadas a continuación:

Epicuro (341 ac 270 ac): La interpretación de Beuchot (2010, 21) del pensamiento epicureista lo sintetiza afirmando que “siendo el hombre un ente corpóreo, busca el placer, pero no únicamente el sensible, sino también y sobre todo, el intelectual”, del cual tenía en elevado grado el placer de la amistad y la sabiduría.

Los estoicos según (Beuchot, 2010, 23-26) creen en una ley natural que abarca a todos los hombres sin distinción, consideraban a todos los hombres como iguales, eran comunitaristas y altruistas, consideraban la existencia de la ley natural y por tanto en el derecho natural, sustentaban que la razón era el principio supremo del hombre.

Los escépticos: Sexto Empírico (65-140) uno de los principales autores del escepticismo pirroniano permite entender esta corriente, la cual se caracteriza porque “reduce la ciencia a la experiencia, pero con muchas dudas y un gran relativismo. También la moral es dudosa: el soberano bien no se puede establecer claramente; y si el bien es tan dudoso, no puede haber un arte de bien vivir. La moral, igual que otra ciencia, sufre contradicciones irresolubles. Así, pues, profesa también el escepticismo moral” (Beuchot, 2010, 25).

La patrística fue una época muy importante para la iglesia y la influencia que generaría en la humanidad, sería la etapa que daría paso a la escolástica entendidos como los siglos del oscurantismo donde la iglesia tenía no sólo el poder eclesiástico sino el político. El pensamiento de San Agustín (354–430) fue el más influyente de este período. Beuchot (2010, 31 y 32) explica que San Agustín sustentó su pensamiento en las ideas platónicas, “ve el cuerpo como malo, y el alma como necesitada de desasirse de lo material. Por eso

tiene una ética sesgada hacia el espiritualismo... La ética agustiniana es un eudemonismo teocéntrico, en el que la felicidad es la posesión de Dios”.

La influencia de la iglesia en la construcción de fundamentaciones éticas fue significativa en la época de la patrística y el escolasticismo, entre los autores más influyentes se encuentra San Anselmo (1033–1109), Pedro Abelardo (1079-1142) San Buenaventura (1218–1274), Juan Duns Scoto (1266–1308), siendo el más influyente de la época Santo Tomas de Aquino (1225-1274). San Agustín recibió la influencia de la obra de Platón, Santo Tomas por el contrario asumió una línea de pensamiento aristotélico; Beuchot (2010, 37-41) anota que el pensamiento tomista “también reúne la ética de la felicidad de Aristóteles con la ética de la justicia de los estoicos...” señala que Santo Tomas al igual que su precursor filosófico “propone cuatro virtudes cardinales: la prudencia, la templanza, la fortaleza y la justicia... pone a la caridad como la forma o madre de todas las virtudes, con lo cual la benevolencia o la amistad se incorpora a la justicia”. La doctrina tomista considera la existencia de cuatro tipos de leyes: la ley eterna, la ley natural, la ley positiva divina y la ley positiva humana.

Beuchot (2010, 51) afirma que en la modernidad las dos corrientes dominantes son la empirista y la racionalista, además, anota que “en cuanto a la ética, en la corriente empirista tenemos a Francis Bacon, y en la racionalista descuella Benito o Baruc Spinoza, así como también lo hace Blas Pascal, más moderado, y que se nos presenta como una especie de superación de los extremos formados por los escépticos y los dogmáticos, que son los mismos racionalistas. Luego viene Hume, destacado representante de la ética empirista, y, finalmente Kant, que también puede ser visto como cierta superación del empirismo y del racionalismo en trascendentalismo”.

La profusa obra kantiana [Emmanuel Kant-1724-1804] en materia ética constituye un referente obligado, el autor aborda en profundidad el tema ético, estético y científico, los cuales son encadenados en su obra de manera rigurosa. “La crítica de la razón práctica” de Kant (2003) es una de las principales obras de la ética universal, se identificaran a continuación las principales tesis del texto que a juicio de los autores son apropiadas para fundamentar una reflexión ética del profesional contable:

“Los 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”. La acción moral debe tener en carácter universal, no justifica su actuación para alcanzar un fin determinado, sino por su condición de buena en sí.

“Un principio que sólo se funda en la condición subjetiva de la receptividad de un placer o dolor (que nunca puede reconocerse más que empíricamente y no puede ser valedera del mismo modo para todos los entes racionales), puede servir sin duda de máxima para el sujeto que la posee, pero no de ley para esta misma (porque carece de necesidad objetiva que deba reconocerse a priori); por lo tanto, ese principio no puede dar nunca una ley práctica”. La acción que tiene el propósito de alcanzar un fin subjetivo que satisface una inclinación del sujeto que actúa no tiene el carácter de máxima universal, por lo tanto su condición es hipotética y no categórica.

“Obra de tal modo que la máxima de tu voluntad pueda valer siempre al mismo tiempo como principio de una legislación universal”, está máxima kantiana constituye una columna del pensamiento del autor, constituye un imperativo categórico que servirá de ley universal para la actuación de los hombres en todo momento y lugar. “Obedecer el imperativo categórico de la moralidad es cosa que en cualquier momento está al alcance de todos, mientras que sólo raras veces ocurre así con los preceptos empírico-condicionados de la felicidad, y dista mucho de ser posible para todos, aun respecto de un solo propósito”. El cumplimiento del imperativo categórico como máxima universal siempre será posible para cualquier hombre y en cualquier lugar.

“Lo moralmente bueno es algo suprasensible según el objeto, para lo cual, en consecuencia, no puede hallarse nada correspondiente en ninguna intuición sensible, y de ahí que la facultad de juzgar bajo leyes de la razón práctica pura parezca sometida a dificultades especiales fundadas en que una ley de libertad se pretende aplicar a acaecimientos que suceden en el mundo sensible y por lo tanto pertenecen a la naturaleza”.

“Y en esto se funda la diferencia entre la conciencia de haber obrado conforme al deber o por deber, es decir, por respeto a la ley: lo primero (la legalidad) es también posible si las inclinaciones fueran solamente los

motivos determinantes de la voluntad; lo segundo (la moralidad), en cambio, el valor moral, sólo debe consistir en que la acción se haga por deber, es decir, solamente por amor a la ley”.

“Para los hombres y todos los entes racionales creados, la necesidad moral es imposición, es decir, obligación, y toda acción fundada en ella, tiene que representarse como deber, y no como modo de proceder que ya nos guste espontáneamente o que pueda llegar a gustarnos”. El pensamiento kantiano expresa claramente la importancia de actuar conforme a la ley moral, teniendo la acción todo el valor moral cuando el individuo está inclinado a actuar de forma contraria al imperativo categórico, alcanza sus intereses si su comportamiento es contrario a la ley moral, sin embargo por deber actúa de conforme a la ley moral.

La obra “la fundamentación de la metafísica de las costumbres (Kant, 2007) presenta las siguientes propósitos significativas para la comprensión del pensamiento del autor:

- “Lo que debe ser moralmente bueno no basta que sea conforme a la ley moral, sino que tiene que suceder por la ley moral; de lo contrario, esa conformidad será muy contingente e incierta, porque el fundamento inmoral producirá a veces acciones conformes a la ley, aun cuando más a menudo las produzca contrarias”.
- “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”.
- “Una acción hecha por deber tiene su valor moral, no en el propósito que por medio de ella se quiere alcanzar, sino en la máxima por la cual ha sido resuelta”.
- “Yo no debo obrar nunca más que de modo que pueda querer que mi máxima deba convertirse en ley universal”.
- “Obra según máximas que puedan al mismo tiempo tenerse por objeto a sí mismas, como leyes naturales universales. Así está constituida la fórmula de una voluntad absolutamente buena”.

El siglo XX ha sido profuso en pensadores que han abordado el pensamiento ético, entre ellos se citan a José Luis López Aranguren [1909-1996], Karl Otto Apel [1922], Jürgen Habermas [1929], Adela Cortina [1947], Fernando Savater [1947]. Los temas de la ética práctica también han sido objeto de controversia en los últimos años, la economía ha desarrollado nuevas tendencias que están necesariamente fundamentadas en discursos éticos, entre ellas se citan visiones como la bioeconomía, la economía ambiental, econobiología, la economía ecológica, la economía de la conservación, la economía de los recursos naturales. La contabilidad no ha sido ajena a revisar los supuestos ontológicos, epistemológicos, éticos y teleológicos que la soportan, virando hacia una fundamentación moral de su actuar, situación que ha permitido el surgimiento de nuevas disciplinas como son la contabilidad ambiental, contabilidad ecológica, contabilidad social, biocontabilidad, sociocontabilidad, eco-contabilidad, eco-auditoría, entre otras áreas, coinciden en considerar que la contabilidad tiene fines que superan los reducidos límites de los intereses económicos de las organizaciones, para dar tránsito a preocupaciones de tipo social y ambiental, para lo cual sustituyen los preceptos morales tradicionales que habían soportado las mencionadas disciplinas.

La ética como un imperativo de la organización

El concepto de organización ha evolucionado en el tiempo, tal como lo ha hecho la responsabilidad asignada a la misma; las construcciones teóricas actuales de la misma propenden por concebirla bajo una concepción holística, compleja, interrelacionada y sistémica. La organización debe ser estudiada a la luz de las múltiples dimensiones que la integran, entendiendo que es resultado de la conjugación de diversos agentes donde se presentan diversas colisiones y coaliciones de intereses; el ente conjunto alcanza una autonomía tal que la personalidad y conducta de la ella, es distinta de la personalidad y conducta de los actores que la conforman. Las múltiples redes de interacción de la organización implica que la situación de una implique afectaciones positivas y/o negativas para otras, razón por la cual no sólo se debe velar por el bienestar de las organizaciones cercanas al radio de acción y poder personal, sino que se debe velar por el bienestar intrínseco y extrínseco del conjunto de organizaciones que actúan en la sociedad.

El bien estar de la organización en la relación con el bienestar social y ambiental, exige comportamientos responsables de los entes, que privilegien los valores morales frente a los valores económicos. “Cada vez se pone más en duda que la suposición de que el bienestar económico es igual al bienestar social, o que la búsqueda del primero conduce consecuentemente al logro del segundo” (Medina, 2000, 57).

La duda se hace extensiva a la necesidad de tener crecimiento económico como requisito imprescindible para el desarrollo, se ha evidenciado ampliamente que se puede obtener crecimiento económico sin que ello implique desarrollo para las personas y naturaleza. El desarrollo social y ambiental no necesariamente requiere el crecimiento económico, incluso éste último se puede convertir en un imposibilidad para alcanzarlo. Las últimas décadas han visto florecer propuestas para de sustentabilidad fundamentadas en alternativas distintas al crecimiento, tales como el crecimiento cero, el decrecimiento o el estado económico estacionario, incluso se ha llegado a proponer alternativas al desarrollo.

Medina (2000, 57) señala que “en muchas ocasiones, los mismos factores que contribuyen al éxito económico originan graves e inaceptables costos sociales; por lo tanto, en lugar de impulsar a la empresa únicamente a ser más eficiente y esperar a que el sistema de libre mercado automáticamente genere el bien común, la sociedad está demandando que la empresa amplíe el alcance de su responsabilidad asuma un papel más activo y solidario respecto a los problemas sociales”.

El Contador Público debe estar al servicio del interés público, su función está en la protección del interés socio-ambiental, su papel de asesoría y acompañamiento a la organización deberá estar signado a los objetivos macro sociales, entendiendo que las acciones de las organizaciones y los fines de estas, no podrán moralmente estar por encima o en contraposición del bienestar de la sociedad y la naturaleza. El Contador Público es un garante y protector de la riqueza social, en tal sentido la función de la contabilidad es la evaluar la gestión que la organización ejerce sobre la riqueza ambiental, social y económica que controla. La rendición de cuentas como uno objetivo fundamental contable, se orienta a presentar información a la sociedad con respecto al comportamiento de la organización en el cumplimiento de la finalidad de lograr la sustentabilidad integral de la riqueza. La información contable tiene contemplado la construcción de mecanismos de comunicación que permitan no sólo la retroalimentación, sino las acciones tendientes a premiar o sancionar legal y socialmente las actuaciones organizaciones plausibles o reprochables según sea el caso. La conciencia social ha implicado nuevos desafíos para la organización, al respecto se afirma que:

“Esto representa un reto para la corporación tradicional, ya que su legítima existencia depende de que la comunidad la acepte como una institución que verdaderamente contribuye al bienestar de las personas. La sociedad espera que las empresas no sólo provean bienes y servicios, sino que también garanticen la calidad del producto; que no sólo eviten contaminar el ambiente, sino que además operen en armonía con la naturaleza; que no sólo sean sensibles a los problemas sociales, sino que aun apliquen toda su fuerza para aliviar las injusticias en la sociedad; que no sólo proporcionen empleo, son que además ofrezcan un ambiente de trabajo seguro y satisfactorio” (Medina 2000, 57).

Existen intereses contradictorios entre los fines de la organización y lo que espera la comunidad del comportamiento de la organización, además de los conflictos que existen entre los actores directos que conforman la organización. Los conflictos de internos y externos de la organización deben ser superados por parte de los distintos actores como un mecanismo que permite el crecimiento de todos los sectores, para ello debe existir una confianza entre los diversos grupos de interés, confianza que se construye reconocimiento la existencia y permanencia de intereses diferentes entre ellos. Hardin (2010, 19) estudia el tema de la confianza e intenta fundamentar las razones por las cuales surge la confianza entre individuos que tienen intereses contradictorios. Entre las razones por las que se construye confianza es porque:

1. “Se piensa [que la otra persona] le interesa tomar en serio mis intereses”, para el caso, se cree que la organización tomará en serio los intereses de la comunidad y de los diferentes grupos de interés que confluyen en ella. El contador profesional cumple una función vital en el proceso en condición de garante de esa confianza, la cual se consolida con la presentación de una información transparente, real y objetiva de la situación y flujo de riqueza en la organización.
2. “La única razón para ser confiable es el incentivo de mantener la relación”, los seres humanos necesitan generar confianza para lograr unas relaciones duraderas y fructíferas, situación a la que acceden por egoísmo según Smith o por cooperación según Felber. Smith (2012, 17) afirma “el hombre reclama en la mayor parte de las circunstancias la ayuda de sus semejantes y en vano puede esperarla sólo de su benevolencia. La conseguirá con mayor seguridad interesando en su favor el egoísmo de los otros y haciéndoles ver que es ventajoso para ellos hacer lo que se les pide”. Felber (2012) por el contrario sustenta la economía del bien común en principios de cooperación y solidaridad, señalando que el egoísmo smithiano no ha permitido el mejor estar del mayor número de personas, por el contrario ha traído desigualdad e injusticia para la humanidad.

Visiones que aportan a una ética para el profesional contable

El movimiento economicista ha llevado al hombre a convertir todas las cosas de la vida, en cosas conmutables por dinero, todo lo reduce al frío cálculo de moneda, incluso lo ha llevado a pensar que puede controlar todo lo existente. Las reacciones de la naturaleza frente a la constante agresión del hombre lo han llevado a repensar su equivocada condición de ser superior, ha terminado aceptando que no es más que una especie sobre la faz de la tierra, igual a todas las otras especies. “Si algo sabemos es esto: la Tierra no le pertenece al hombre; es el hombre el que pertenece a la Tierra. Eso lo sabemos bien. Todas las cosas están conectadas entre sí, como la sangre que une a nuestra familia. Todo está conectado” (Vandana, 2006, 9).

Vandana (2006, 17-20) presenta los siguientes diez principios de la democracia de la tierra, los cuales inspiran una acción individual y colectiva, presente y futura, inmediata y medita, en el corto y largo plazo para repensar la función y finalidad no sólo de la profesión contable, sino en la condición como habitantes del sistema mundo:

1. Todas las especies, pueblos y culturas tienen un valor intrínseco: “Todos los seres son sujetos dotados de integridad, inteligencia e identidad, y no son objetos susceptibles de convertirse en propiedad de otros, de ser manipulados, de ser explotados o de ser desechados” (Vandana, 2006, 17).
2. La comunidad de la tierra es una democracia de toda la vida en su conjunto: “Todos somos miembros del a familia de la tierra y estamos interconectados a través del a frágil red de la vida del planeta. Todos tenemos del deber de vivir de modo que proteja tanto los procesos ecológicos de la tierra como los derechos y el bienestar de todas las especies y de todas las personas” (Vandana, 2006, 18).
3. Se debe defender la diversidad en la naturaleza y en la cultura: “La diversidad biológica y cultural constituye un fin en sí misma. La diversidad biológica es un valor y una fuente de riqueza (tanto material como cultura) que crea condiciones para la sostenibilidad. La diversidad cultural genera condiciones para la paz” (Vandana, 2006, 18).
4. Todos los seres tienen un derecho natural a su sustento: Todos los miembros de la comunidad de la Tierra, tienen derecho a su propio sustento, es decir, a la comida y al agua, a un hábitat seguro y limpio, a la seguridad del espacio ecológico general. Los recursos vitales para tal sustento deben seguir siendo comunales... son derechos no otorgados por Estado ni por ninguna gran empresa, y tampoco pueden ser anulados por acción estatal o empresarial alguna” (Vandana, 2006, 18).
5. La democracia de la tierra está basada en las economías vivas y en la democracia económica: “En la democracia de la Tierra, los sistemas económicos protegen los ecosistemas y su integridad; protegen los medios de vida de las personas y satisfacen sus necesidades básicas. En la economía de la tierra, no hay personas ni especies culturas prescindibles. La economía la tierra es una economía viva. Está basada en sistemas sostenibles, diversos y pluralistas que protegen la naturaleza y las personas, que son elegidos por éstas y que obran por el bien común” (Vandana, 2006, 18-19).
6. Las economías vivas están levantadas sobre economías locales: “Es en el nivel local donde más cuidadosa, creativa, eficiente y equitativamente se consigue la conservación de los recursos de la Tierra y la reacción de medios de vida sostenibles y satisfactorios. La localización de las economías es un imperativo social y ecológico. Sólo deberían ser producidos de forma no local y comercializados a larga distancia aquellos bienes y servicios que no pueden ser producidos localmente –es decir, empleando recursos y conocimientos locales-... En la Democracia de la Tierra, la economía global no destruye ni aplasta las economías locales; tampoco genera personas prescindibles” (Vandana, 2006, 19).
7. La democracia de la tierra es una democracia viva. “En la democracia viva las personas podemos influir en las decisiones que toman sobre los alimentos que consumimos, el agua que bebemos y la sanidad y la educación del as que disponemos. La Democracia de la tierra se basa en la democracia local¹; en ella, son las comunidades locales las que gozan de la máxima autoridad en aquellas decisiones relacionadas con el medio ambiente y los recursos naturales, así como con el sustento y los medios de vida de las

¹ Las comunidades locales se organizan conforme a los principios de inclusión, diversidad y responsabilidad ecológica y social.

personas... la autonomía y el autogobierno son los cimientos de la Democracia de la Tierra” (Vandana, 2006, 19).

8. La democracia de la tierra está basada en unas culturas vivas: “Las culturas vivas promueven la paz y crean espacios libres para la práctica de religiones diferentes y la adopción de creados e identidades distintas” (Vandana, 2006, 19).
9. Las culturas vivas nutren la vida: “Las culturas vivas se basan en la dignidad y el respeto por la vida en su conjunto, las personas de todos los géneros y culturas y las generaciones presentes y futuras. Las culturas vivas son, pues, culturas ecológicas que no favorecen estilos de vida ni pautas de consumo y producción que sean destructivas para la vida, ni la sobreutilización y la explotación de recursos. Las culturas vivas reconocen la multiplicidad de identidades basadas en el lugar y en la comunidad local, pero, al mismo tiempo, reconocen también una conciencia planetaria que vincula al individuo con la Tierra y con la vida en su conjunto” (Vandana, 2006, 20).
10. La democracia de la tierra globaliza la paz, la atención y la compasión: “La Democracia de la Tierra conecta a las personas mediante círculos de asistencia, cooperación y compasión, en lugar de dividir las mediante la competencia, el conflicto, el temor y el odio. Frente a un mundo de codicia, desigualdad y consumo excesivo, la Democracia de la Tierra globaliza la compasión, la justicia y la sostenibilidad”.

Las siguientes tesis corresponden a ideas formuladas en la obra “manifiesto para una democracia de la tierra”:

- Debe existir una economía de la naturaleza y una economía del sustento, en lugar de continuar con la economía de mercado.

Desagregado el párrafo anterior, se advierte la existencia de tres economías:

- a. Economía de la naturaleza: “Consiste en la producción que la propia naturaleza realiza de bienes y servicios: agua reciclada y distribuida a través del ciclo hídrico, la fertilidad del terreno producida por los microorganismos, las plantas fertilizadas por los agentes polinizadores (Vandana, 2006, 24).
- b. Economía del sustento²: “Las personas trabajan con el fin de proporcionarse directamente la subsistencia a sí mismas las condiciones necesarias para mantener sus vidas” (Vandana, 2006, 24).
- c. Economía de mercado. El hombre inspirado en su espíritu egoísta acude a transar en un espacio geográfico o virtual para interactuar económicamente con otros agentes regido según la teoría por las leyes de oferta y demanda que permiten la construcción de un equilibrio entre los mencionados actores. La sociedad en general se beneficia según los teóricos de esta visión económica, porque de la actuación egoísta y la búsqueda del beneficio propio se deriva en conjunto y en el largo plazo el mayor beneficio para el mayor número.

La especie humana tiene “el deber de vivir de un modo que proteja tanto los procesos ecológicos de la tierra como los derechos y el bienestar de todas las especies y de todas las personas” (Vandana, 2006, 18).

La economía ecológica y la ecología profunda hacen importantes aportaciones al desarrollo contable, entre ellos se discuten los siguientes extremos:

1. Guha (1997) citado por Martínez y Roca (2013, 281) no comparten la concepción ética de la ecología profunda que considera “la igualdad biocéntrica como un absoluto moral, los tigres, los elefantes y las ballenas necesitarán más espacio para crecer y reproducirse, mientras los humanos –los humanos pobres– deberán cederles espacio”.

2. La economía ambiental tiene un sustento moral no siempre coincidente con el espíritu ecológico o social, esta visión de lucro centrada en valores crematísticos (precios económicos) ha llevado a que se justifique la contaminación y deterioro de la calidad de vida de los pobres, porque reaccionan menos y los costos económicos perdidos son menores, Martínez y Roca (2013, 303 y 304) hacen el siguiente comentario con respecto a la recomendación de Lawrence Summers cuando en 1992 era economista del Banco Mundial:

² La economía del sustento es diferente a la economía de la subsistencia porque la primera no renuncia al dinero como medio de intercambio, procurando la supervivencia de la vida en general y no sólo la humana (Vandana, 2006, 25).

“Summers da varios argumentos para estimular “más migración de industrias contaminantes a los países en vías de desarrollo”. Entre ellas que “la medida de los costes de contaminación que afecta a la salud depende de los ingresos perdidos por la mayor morbilidad y mortalidad. Desde este punto de vista, una cantidad dada de contaminación que afecta a la salud debería hacerse en el país con el coste más bajo, es decir, el que tenga los salarios más bajos. Pienso que la lógica económica que hay detrás de llevar una carga de residuos tóxicos al país de más bajos salarios es impecable y deberíamos reconocerla”. También “la demanda de un ambiente limpio tanto por razones estéticas como de salud es probable que tenga una muy elevada elasticidad-renta”. En el memorándum se lamentaba también de que gran parte de la contaminación no se pudiese exportar, sea por generarse en servicios que no pueden importarse (como el transporte y la electricidad) o por los elevados costes de transporte de residuos sólidos, lo que contribuiría a que la calidad del aire en, por ejemplo, algunos países de África fuera muy ineficientemente buena comparada con la de los Ángeles o México”.

La acción destructora de la naturaleza por parte de algunas de las empresas más grandes del mundo es un hecho intencionado, pensado, direccionado y consiente; el contador profesional deberá dar a conocer la sociedad en general este tipo de comportamientos que permita la adopción de medidas y decisiones que impida que la viabilidad de este tipo de organizaciones. La mayor destrucción de la riqueza natural, asimismo como la contaminación, recaen especialmente sobre los países pobres del mundo, situación que debe ser revelada para la implementación de medidas públicas y comunitarias tendientes a confeccionar salvaguardas e instrumentos de protección y cuidado de la naturaleza. La responsabilidad por el deterioro y contaminación de la naturaleza no es responsabilidad única y exclusiva de los grandes productores, comercializadores y consumidores, en todos recae una fracción de responsabilidad, la cual debe ser reconocida tal como señala Francisco (2015, 8)

Aporte de la economía a la ética del contador profesional

Teoría de los sentimientos morales(Adam Smith)

El pensamiento de Adam Smith ha trascendido la historia en tiempo y espacio, desde la aparición de sus obras en la segunda mitad del siglo XVIII hasta nuestros tiempos; pero con mayor énfasis a partir de la década de los ochenta del siglo XX cuando el modelo económico neoliberal se convierte en la directriz recomendada o impuesta por los organismos multilaterales de crédito para que se implemente en todas las naciones del mundo, situación ha generado todo tipo de consecuencias y reacciones, fundamentalmente en los países de la periferia.

La obra más citada de Adam Smith es la “Riqueza de las naciones” escrita en 1776, los autores de la denominada escuela ortodoxa de la economía se han amparado en este texto para justificar un modelo económico de mercado en franca competencia, bajo el argumento que el espíritu egoísta del individuo en la búsqueda de su éxito personal, a consolidar un bienestar general para la comunidad. La doctrina del egoísmo como camino para el desarrollo general de los pueblos no está exenta de múltiples críticas que se sustentan en posiciones filosóficas, sociológicas, biológicas y ecológicas, que explican que los seres vivos no están exclusivamente determinados por la competencia y el espíritu individualista, que por el contrario el hombre es un ser gregario, solidario y desarrollado socialmente, siendo este el camino más expedito para alcanzar el tan anhelado bien común.

“Teoría de los sentimientos morales” es una obra ética escrita por Smith en 1759, es un texto previo a la obra cumbre del autor “Una investigación sobre la causa y riqueza de las naciones” que fue escrita en 1776, en la primera obra se descubre una concepción de la ética y de la economía más amplia, holística y sustentada en fuertes fundamentos morales, visión contraria a la que han ilustrado los defensores del capitalismo a ultranza que han descontextualizado a Smith, adjudicando a él la defensa del hombre como un ser egoísta que sólo piensa en su bienestar particular. El texto “Teoría de los sentimientos morales” permite identificar la concepción ética de Smith tal como se indica en los párrafos siguientes:

Smith (2013, 31) anota que “por más egoísta que quiera suponerse al hombre, evidentemente hay algunos elementos en su naturaleza que lo hacen interesarse en la suerte de los otros del tal modo, que la felicidad de éstos le es necesaria, aunque de ello nada obtenga, a no ser el placer de presenciarla”. La histórica dicotomía entre la consideración del hombre como un ser en permanente estado de guerra y el hombre como un ser social, resalta en la frase smithiana, inclinándose por considerar que el hombre no está determinado por la competencia, sino por sentimientos más fuertes que hacen del mismo no sólo un ser racional para

alcanzar fines a través de medios, sino que ante todo lo hacen un ser que por sentimiento de solidaridad con el otro, tiene un marcado interés en la condición humana de sus congéneres.

“La simpatía... puede ahora... significar nuestro común interés por toda pasión cualquiera que sea” (Smith, 2013, 34). Smith expone que el sentimiento de simpatía explica la condición moral de los hombres, no es el interés en sí mismo, ni la razón las encargadas de soportar los sentimientos morales de los hombres, es la simpatía que lleva a que el hombre sienta en su propia humanidad el dolor, sufrimiento o aflicción que en un momento determinado pueda recaer en un individuo.

“El sentimiento o afecto cordial de que procede toda acción y del que toda virtud o vicio debe depender en definitiva, puede ser considerado bajo dos aspectos diversos, o en una doble relación:

- Las causas que lo provocan o el motivo que lo ocasiona.
- El fin que se propone o el efecto que tiende a producir” (Smith, 2013, 47).

Las acciones pueden calificarse como moralmente aceptables o reprobables en función ya sea de la causa que motiva la acción, o el resultado que se propone quien actúa. El primer caso está dado por una condición de estímulo que impulsa la actuación, en el segundo es la esperanza de obtener un resultado con determinado comportamiento. La evaluación moral debe ser integral y analizar todos los factores que conforman la acción tanto las causas generadoras como el efecto perseguido con la misma.

“La virtud es excelencia, algo excepcionalmente grande y bello, que se eleva muy por encima de lo vulgar y corriente. Las virtudes afables consisten en ese grado de sensibilidad que nos sorprende por su exquisita e insólita delicadeza y ternura; las reverenciales y respetables, en esa grado de dominio de sí mismo, que plasma por su asombrosa superioridad sobre las más rebeldes pasiones de la naturaleza humana” (Smith, 2013, 60).

“La generosidad, la humanidad, la benevolencia, la compasión, la mutua amistad y el aprecio, todo los sentimientos sociales y benévolos, cuando se manifiestan en el semblante o comportamiento, hasta hacia aquellos con quienes no tenemos relaciones especiales, casi siempre agradan al espectador indiferente” (Smith, 2013, 63).

Los párrafos anteriores permiten confrontar la tesis tan repetida que pretende ubicar a Smith como un defensor del egoísmo per se, nada más contrario al pensamiento del autor, quien fundamenta su postura ética en consideraciones sentimentales, al presentar la simpatía como motor de la acción moral, una simpatía que no se interesa en el amor propio, ni en la esperanza de recibir el beneficio de forma indirecta, ni siquiera en el pensar en la posibilidad de vivir la misma situación de quien en el momento nos causa gozo o dolor, la simpatía es en sí la posibilidad de sentir por el otro un afecto que va más allá del interés egoísta, del amor propio o de la razón estrategia, es una condición que nos hace hombres morales, el sentir afecto por el ser todas las manifestaciones de vida y desear para ellas siempre, lo mejor. Sentimiento contrario se califica de moralmente reprochable a no ser de tratarse de conducta patológica involuntaria.

“Nuestro sentimiento de lo apropiado de la conducta surge de lo que llamaré simpatía directa de los efectos y motivos de la persona que obra, así nuestro sentido de su merecimiento surge de lo que llamaré una simpatía indirecta con la gratitud de la persona sobre quien, valga la expresión se obra... una simpatía directa con los sentimientos del agente, y una simpatía indirecta con la gratitud de quienes reciben el beneficio de sus actos” (Smith, 2013, 79). “Aprobamos o reprobamos nuestra propia conducta, según que sintamos que, al ponernos en el lugar de otro y como quien dice mirar con sus ojos, y desde su punto de vista, nos es posible o no simpatizar cabalmente con los sentimientos y motivos que la determinaron” (Smith, 2013, 89). La acción moral y su calificación con signo de aprobación o reprobación es una condición propia del ser humano, único agente moral, que en condición socialmente integradora eleva su comportamiento a una evaluación superior que insta al buen actuar, al buen vivir y al bien estar.

“Ser amable y ser meritoria, es decir, digna de amor y de recompensa, son los dos grandes rasgos de la virtud; y ser odiosos y acreedor al castigo, lo son del vicio. Pero estos rasgos tienen una inmediata referencia a los sentimientos ajenos” (Smith, 2013, 94). La moralidad es de cuño asunto de carácter público y colectivo, el individuo como ser aislado puede tener motivaciones de acción bajo principios morales, pero el juicio moral será siempre un juicio social, valoración de la acción que supera los límites de la legalidad jurídica para

insertarse en valoraciones superiores, que conectan al hombre no sólo con la sociedad sino con lo más íntimo de su ser, su condición de ser único, integral y agente moralmente responsable.

“Las reglas generales de la moralidad están en última instancia fundadas en la experiencia de lo que, en casos particulares, aprueban o reprueban nuestras facultades morales o nuestro sentido del mérito y de la conveniencia” (Smith, 2013, 98). La frase debe ser entendida desde la propuesta de Smith de soportar el fundamento moral en la simpatía, entendida como sentimiento que implica una reacción en el hombre que lo lleva a sensibilizarse positivamente frente a la acción que genera alegría y bienestar en el otro, pero que también produce dolor cuando

“El poder y la riqueza se ven tal como en verdad son: gigantescas y laboriosas máquinas destinadas a proporcionar una cuantas insignificantes comodidades para el cuerpo, que consisten en resortes de los más sutiles y delicados que deben tenerse en buen estado mediante una atención llena de ansiedades y que, a pesar de toda nuestra solicitud, pueden en todo momento estallar en mil pedazos y aplastar entre sus ruinas a su desdichado poseedor” (Smith, 2013, 107). Las riquezas materiales son vistas como baladíes y pasajeras, en contraposición, los valores duraderos, permanentes, constantes y objeto de aplauso, serán las virtudes del hombre; posición ya defendida en Platón quien expone en su obra “El banquete” que el verdadero amor es el amor a la sabiduría, el amor al conocimiento, es decir la filosofía.

“El carácter prudente, equitativo, diligente, resuelto y sobrio, promete prosperidad y satisfacción, tanto para la persona como para todos los que están en relación con ella” (Smith, 2013, 109). “Las cualidades más útiles para nosotros son, en primer lugar, la razón en grado superior y el entendimiento, que nos capacitan para discernir las consecuencias remotas de todos nuestros actos y prever el provecho o perjuicio que con probabilidad pueda resultar de ellos; y, en segundo lugar, el dominio de sí mismo, que permite abstenernos del placer del momento o soportar el dolor de hoy, a fin de obtener un mayor placer o evitar un dolor más grande en el futuro. En la unión de estas cualidades consiste la virtud de la prudencia, de todas las virtudes la más útil al individuo” (Smith, 2013, 112).

El párrafo anterior ilustra un pensamiento próximo a la concepción Aristotélica, pero ante todo se vislumbra el epicureísmo en plenitud en cuanto a la evaluación de las consecuencias y el dolor que las mismas podrán causar. El hombre busca el placer y la felicidad, pero no todo placer, ni toda felicidad debe ser aceptada; igual que el hombre huye del dolor, pero siempre se debe huir de todo dolor, hay males en el presente que deberán ser soportados para evitar dolores mayores en el futuro, asimismo, hay placer que deberán ser rechazados porque traerán males superiores a la felicidad que producen. La mencionada referencia al pensamiento hedonista recrea el recorrido que Smith hace por las diferentes tesis que soportan el pensamiento moral de la humanidad.

1. Smith (2013, 123) afirma que existen tres tipos de explicaciones para justificar el comportamiento de los hombres en cuanto a la aceptación o reprobación, los fundamentos son, el amor a sí mismo, la razón y los sentimientos, tal como se explica a continuación:

a. Por amor a sí mismo o por cierto reconocimiento de su propensión a hacernos felices o desgraciados.

“Según Hobbes el hombre se ve impulsado a refugiarse en la sociedad no por ningún amor natural hacia sus semejantes, sino porque, faltándole la colaboración de otros, es incapaz de subsistir holgadamente y al abrigo de todo peligro. Por este motivo, la sociedad se convierte en una necesidad para él, y cuanto propensa al sostén y bienestar sociales es considerado como cosa que remotamente fomenta tu propio interés” (Smith, 2013, 124-125).

b. La razón, facultad que permite distinguir lo verdadero y lo falso, es la que habilita para distinguir entre lo conveniente o inconveniente, tanto en los actos como en los efectos.

Hobbes desarrolla la doctrina según la cual el hombre en su estado natural se encuentra en condición bélica, siendo el Estado un leviatán que evita que los hombres se hagan daño unos a otros, de esta forma se instauran los gobiernos brindando a los hombres seguridad y tranquilidad. “Las leyes del Estado deben ser consideradas como últimas y absolutas normas de lo justo e injusto, del bien y del mal” (Smith, 2013, 129). La proposición de Hobbes es cuestionada pues no tiene en cuenta que “con anterioridad a toda legislación o institución positiva, a mente estaba dotada por naturaleza de una facultad mediante la cual podía distinguir,

en determinados actos y efectos, las cualidades de lo bueno, lo laudable y lo virtuoso, y, en otros, las de lo malo, lo censurable y lo vicioso” (Smith, 2013, 130).

El autor en su intento de invalidar la justificación de la razón como principio aprobatorio de lo aprobable y lo reprochable, advierte que “la razón es la fuente de las reglas morales éticas y de todos los juicios morales que por esas reglas formamos, es completamente absurdo e ininteligible suponer que las percepciones primarias de lo bueno y lo malo procedan de la razón, hasta en aquellos casos particulares de cuya experiencia se sacan las reglas generales. Estas percepciones primarias, así como toda experiencia en que cualquier regla general se funda, no puede ser objeto de la razón, sino de un inmediato sentido y emoción” (Smith, 2013, 132).

c. La búsqueda del autor a una repuesta que explique dónde se fundamenta las consideraciones morales, lo llevan a identificar la tesis del sentimiento y la emoción, que obedece a la satisfacción o aversión que nos inspira la contemplación de ciertos actos y emociones. La concepción que considera que en el sentimiento reposa el principio de aprobación, presenta dos clases:

- “El principio de la aprobación se funda en un sentimiento de naturaleza peculiar; es un poder especial de percepción que la mente ejerce en presencia de ciertos actos o efectos; algunos de éstos impresionan esa facultad de un modo agradable y otros de una manera desagradable; los primeros quedan marcados con los caracteres del bien, de lo laudable y virtuoso; los segundos, con los del mal, los censurable y vicioso” (Smith, 2013, 135).
- El segundo punto para explicar el principio de aprobación es la simpatía.

La propuesta de Smith en la “Teoría de los Sentimientos Morales” reposa en la concepción moral de la simpatía que los seres humanos sienten frente a sus congéneres. “La simpatía no puede, en modo alguno considerarse un principio egoísta. Cuando simpatizo con vuestra aflicción o vuestra indignación, puede sostenerse, ciertamente, que mi emoción se funda en amor a mí mismo, porque surge de ese hacer mío vuestro caso, de ese ponerme en vuestra situación y de ahí concebir lo que sentiría en tales circunstancias” (Smith, 2013, 127).

Smith enfatiza que la simpatía no se sustenta en amor a sí mismo, que no subyace en ella un principio egoísta sino una inclinación del hombre a sentir el dolor del otro, explica el hecho a partir de la simpatía y el compartir moralmente el dolor de una mujer que le produce el parte, sabiendo que él jamás tendrá los mencionados dolores, pero sólo saber que el otro sufre, causa aflicción en sí, no por egoísmo, sino por simpatía e tendencia natural a sentir dolor propio, frente al dolor ajeno.

Explica la importancia de la conducta moralmente plausible por su valor en sí mismo, más allá de la utilidad que de la misma pueda obtenerse, al punto señala que “admiramos la delicada precisión de los sentimientos morales; sirven de guía a nuestros propios juicios, y, debido a su insólita y sorprendente exactitud, hasta provocan nuestra admiración y aplauso” (Smith, 2013, 138). “La virtud requiere hábito y firme propósito, tanto como delicadeza de sentimientos, y, por desgracia, algunas veces faltan esas primeras cualidades ahí donde la segunda se da con la mayor precisión” (Smith, 2013, 138).

“Cuando la aprobación con que nuestro prójimo observa la conducta de un tercero, coincide con la nuestra, es que aprobamos su acto aprobatorio y lo tenemos, en cierta medida, por moralmente bueno; y, por lo contrario, cuando no coincide con nuestros propios sentimientos, lo desaprobamos y consideramos, en cierta medida, moralmente perverso. Debe, pues, admitirse que, por lo menos en este caso, la coincidencia u oposición de sentimientos entre el observador y la persona observada, es lo que constituye la aprobación o reprobación moral” (Smith, 2013, 141).

La fundamentación de la calificación de una conducta moral como buena o mala, no puede obedecer a un criterio relativo, ni al vaivén de las condiciones culturales espaciotemporalmente determinados que definen para cada tiempo y lugar unos criterios de lo que socialmente es aceptado como deseable. La Ley divina por su multiplicidad de tendencias y ausencia de general aceptación tampoco puede elevarse al rango de explicación final de la conducta ética. El sentimiento compartido por una comunidad determinada no puede elevarse al rango de precepto universal, por cuanto será válido única y exclusivamente para esa comunidad específica, que no trasciende ni su condición geográfica, ni su carácter comunitario. La pregunta histórica sigue sin encontrar respuesta ¿Existe una ley moral que trascienda de forma válida el tiempo y el espacio?

La pregunta podemos limitarla al campo de los profesionales de la contabilidad, ¿es posible la existencia de un conjunto de normas morales de aplicación universal para todos los contables en el tiempo y el espacio? Disminuyendo la pretensión se pregunta, ¿es posible la existencia de un conjunto de normas morales para los contadores profesionales que sean válidas y aceptadas por una generación de contables? Las propuestas de construcción de códigos de ética aplicables a la profesión contable, implícitamente responden positivamente a esta pregunta. La propuesta de un código de ética global para ser aplicado en las distintas jurisdicciones por parte de los profesionales de las ciencias contables, considera que si es posible un conjunto único de directrices de acciones moralmente relevantes aplicables de forma global.

Smith insiste en explicar el soporte de los sentimientos morales en el sentimiento de la simpatía, dentro de un marco de actuación y calificación social. “Cuando concedemos nuestra aprobación a algún sujeto o a una acción, los sentimientos que experimentamos, tiene cuatro orígenes que en cierto sentido son distintos los unos de los otros:

- a. Simpatizamos con los motivos del agente,
- b. Compartimos la gratitud de quienes reciben el beneficio de sus actos,
- c. Advertimos que su conducta ha sido conforme a las reglas generales por las que esas dos simpatías usualmente actúan,
- d. Cuando consideramos que tales actos forman parte de un sistema de conducta que tiende a fomentar la felicidad del individuo o de la sociedad, tal parece que derivan cierta belleza de esa utilidad, no muy distinta de la que atribuimos a cualquier máquina bien trazada” (Smith, 2013, 142 y 143).

Smith (2013, 143) rechaza una explicación del origen de los sentimientos morales, soportada en una versión diferente del concepto de simpatía, que considera que “la virtud radica en la utilidad, y la que explica el placer con que el espectador reconoce la utilidad de cualquier cualidad, por simpatía con la felicidad de quienes resultan afectados por ella”.

La concepción de pensar o suponer que la competencia es una condición natural del hombre y que la misma contribuye al bienestar del otro, porque cada uno en su visión egoísta de alcanzar su propio fin, termina contribuyendo al bienestar de los otros, ha sido y sigue siendo ampliamente cuestionada, se considera que el hombre no sólo es motivado por el afán egoísta de sus propios intereses, sino que por el contrario otros aspectos son para él de mayor motivación:

“En las relaciones laborales... han aparecido muchos trabajos que subrayan el valor del compañerismo, la sencillez, la importancia del hombre sobre el sistema y la técnica, la profundidad, el tacto y la sensibilidad humanas, la austeridad, la comprensión de las diferencias, la superación del individualismo, la lealtad, la confianza, la superación de las paradojas o el espíritu de conciliación”. (Llano & García 2000, 110-111)

El análisis de la propuesta moral de Smith (2013) en “Teoría de los sentimientos morales” permite enjuiciar la presunción común de explicar el pensamiento de Smith a partir de la defensa del egoísmo como instrumentos único para alcanzar el bien general, para el autor el afán del logro individual como fin último no constituye el soporte moral del comportamiento del hombre, su concepción moral es rigurosa y ampliamente ilustrada, lo que permite refutar la hipótesis de común referencia entre crítico y adeptos del autor.

Gómez (2003, 6) asume un juicio crítico frente a la concepción moral de Smith, afirma que “en la Teoría de los sentimientos morales, Smith dice explícitamente que su objetivo es construir una teoría moral con rigor científico; o se trata de descubrir las leyes o reglas de la acción moral de los agentes individuales. La acción humana es básicamente explicable en términos de interrelación medios-fines. El ser humano actúa para lograr satisfacer determinados fines. La actuación humana óptima es aquella que maximiza la obtención de los fines propuestos a través de la elección de los medios más adecuados”. La racionalidad instrumental ha sido ampliamente cuestionada por la ausencia de una fundamentación ética de la actuación en la búsqueda de propósitos; es de advertir que una concepción ética integral valora moralmente los fines trazados y los medios planteados para alcanzar dichos fines.

La economía del bien común (Christian Felber]

Una propuesta en el marco de las economías alternativas, que ha generado una reacción social favorable es la propuesta de Christian Felber, denominada “La economía del bien común”, propuesta que puede ser

calificada como un irrealista sueño para sociedades ideas alejadas de la naturaleza humana, para otros opción de vida entre los hombre que no sólo están impulsados por el afán de competencia, sino por el contrario, los seres humanos se agremian, son solidarios y el espíritu de cooperación constituye su razón de ser y la posibilidad de desarrollo conjunto.

La propuesta económica, administrativa y política de Felber (2012) tiene importantes connotaciones de tipo ético, factor este último que constituye su columna vertebral. La función y finalidad contable desde la visión la economía del bien común tendría importantes cambios con respecto a lo que en la actualidad representa la visión moral del contable. A continuación se analizan sus principales tesis:

Felber presenta una crítica de la tesis que considera que la naturaleza del hombre está determinada por el interés propio y para alcanzarlo el camino es la competencia. Advierte por el contrario que “en nuestras relaciones diarias o de amistad nos va bien cuando ponemos en práctica valores tales como la confianza, la sinceridad, el aprecio, el respeto, escuchar a los demás, la empatía, la cooperación, la ayuda mutua y la voluntad de compartir” (Felber, 2012, 29).

“Los valores son como una guía que señala la dirección de nuestra vida” (Felber, 2012, 30). El tema de los valores es analizado desde diversas aristas que intentan responder a preguntas pretéritas pero de respuestas inconclusas, tales como ¿Cuál es el fundamento de los valores? ¿Ante diferentes valores cómo determinar la primacía de uno sobre otros? ¿Ante valores contradictorios cómo calificar a unos de valores positivos y a otros de antivalores? ¿Qué institución, organismo u autoridad está legitimado para establecer los valores que deben seguir una sociedad o comunidad en particular? ¿Qué sanción debe recibir una persona que no actúa de conformidad con los valores establecidos? ¿Quién es el responsable de instruir en valores? ¿Los valores son únicos y permanecen en el tiempo o por el contrario mutan de una sociedad a otra y de un tiempo a otro?

La máxima Kantiana ha enseñado que el hombre es un fin en sí mismo, que no podrá ser utilizado como instrumento al servicio ningún fin. La historia de la humanidad parece no haber obrado de conformidad con dicho principio, el capitalismo actual no es la excepción, e instrumentaliza al hombre, convirtiéndolo en un instrumento al servicio de la acumulación de riqueza financiera. El afán de competencia y el concepto de éxito sustentado en la opulencia han establecido unas relaciones sociales de competencia y no cooperación. “Cuando todos tienen en el punto de mira el beneficio propio dejan de tratar a los demás como iguales para hacerlo como instrumentos y, con esto, peligra la libertad de todos” (Felber, 2012, 35-36).

Los comportamientos éticos de los individuos que conforman una sociedad permiten la construcción de capital social, el devenir de una sociedad que construye lazos de seguridad y transparencia, logra resolver sus conflictos en menor tiempo y con menos costos, además de construir redes de cooperación y solidaridad. “La confianza es el mayor bien social y cultural que conocemos. La confianza es aquello que mantiene unida la sociedad en lo más profundo, no la eficacia” (Felber, 2012, 36).

“La cooperación [y no la competencia] motiva basándose en las relaciones satisfactorias, el reconocimiento, la valoración y la fijación y consecución de objetivos comunes” (Felber, 2012, 38). La crítica a la competencia como medio para alcanzar objetivos sociales comunes es ampliamente expuesta por Felber, quien defiende la tesis de la cooperación como instrumento lograr el desarrollo social y por ende el respeto del medio ambiente. Expone que la ética del “interés propio” arrojó las siguientes situaciones:

- Concentración y abuso de poder.
- Interrupción de la competencia y formación de cárteles.
- Localización de la competencia
- Política de precios ineficaz
- Polarización y miedos sociales.
- No satisfacción de necesidades básicas y hambruna.
- Destrucción ecológica
- Pérdida de sentido
- Deterioro de los valores
- Supresión de las democracias (Felber, 2012, 41-46).

La propuesta de la economía del bien común insiste en modificar los valores y presupuestos en los cuales se soporta la sociedad actual, subraya que “las guías que sí sirven a la mayoría: confianza, cooperación, solidaridad y voluntad de compartir” (Felber, 2012, 47), frente al proceso de acumulación de riqueza

económica considera que “el dinero puede mostrar valores de cambio pero no utilidad sociales; y los seres humanos lo que necesitan, al fin y al cabo, son utilidades” (Felber, 2012, 48). El cambio de valores implica unos criterios para la medición del éxito en consecuencia “los cinco puntos que se miden [en el balance del bien común] son dignidad humana, solidaridad, justicia, sostenibilidad ambiental y democracia” (Felber, 2012, 53).

- “El balance, mediante el cual las empresas rinden cuentas a la sociedad que las acoge, [debe cumplir] con ocho criterios obligatorios:
 - Compromiso. Que la voluntariedad no conduce al fin lo han probado innumerables instrumentos de la responsabilidad social corporativa.
 - Totalidad. Sería muy poco medir sólo los aspectos ecológicos o sólo la cantidad de los puestos de trabajo.
 - Capacidad de medición. Los resultados deben ser medibles, es decir, objetivamente valorados.
 - Comparabilidad. Todas las empresas deberían rendir cuentas con los mismos objetivos/indicadores.
 - Claridad. El balance no debe ser comprensible para todos.
 - De carácter público. El balance del bien común debe ser visible para todos y estar disponible por internet.
 - Auditoría externa. Para evitar que las empresas se valoren a sí mismas.
 - Consecuencias jurídicas. Quien más haga por la sociedad debe, según el principio del beneficio justo, ser recompensado por ello (Felber, 2012, 60).

La ética de la competencia y el espíritu egoísta no permitirá el desarrollo de actividades económicas, empresariales y sociales de crecimiento conjunto como las propuestas por Felber, quien considera que “en el futuro sólo se deben realizar aquellas inversiones que proporcionen un valor social y ecológico añadido” (Felber, 2012, 68), “las empresas no deben actuar unas contra otras, sino unas junto a otras y que, al hacerlo, serán recompensadas por ello” (Felber, 2012, 82), “las empresas, en vez de actuar bajo el lema “comer o ser comidos”, lo harían siguiendo el eslogan “vive y deja vivir”” (Felber, 2012, 88), “la banca democrática está obligatoriamente orientada hacia el bien común, no hacia el beneficio. Sus valores y objetivos son los de la economía del bien común” (Felber, 2012, 97) y “el salario mínimo debe garantizar una vida digna. Podría estar referenciado a una cesta de bienestar” (Felber, 2012, 115).

La economía del bien común presenta un conjunto de acciones tendientes a transformar los efectos negativos que ha dejado la economía de mercado, para ello establece cambios drásticos en la economía mundial como es la creación de “el “globo” o “terra” [que] se establecerá como la moneda de la economía internacional y los tipos de cambio de las monedas nacionales serán “fijados flexiblemente” como monedas de cambio” (Felber, 2012, 96). También promueve la limitación de la desigualdad de ingresos, La limitación del derecho de apropiación de los bienes privados, La limitación del tamaño de los bienes de las empresas en propiedad privada exclusividad; y la limitación del derecho de herencia” (Felber, 2012, 113).

“Un objetivo a largo plazo de la economía del bien común es que el mayor número posible de personas se conviertan en socios de la empresa y que la dirijan compartiendo responsabilidades, incluido el riesgo de pérdida” (Felber, 2012, 120). La promesa de un mejor mundo para más personas es una constante de todos los modelos, incluyendo el capitalismo neoliberal actual, los medios utilizados son distintos y contradictorios entre corrientes de pensamiento, como lo son también los resultados alcanzados cuando los mismos son implementados.

La economía del bien común considera que el mercado debe continuar, no corresponde a una economía socialista, pero considera que las libres leyes del mercado no tienen la capacidad de ordenar correctamente la sociedad, en tal sentido necesitan la intervención del gobierno para evitar los abusos del poder y las desigualdades que la competencia genera; entre los mecanismos de intervención que propone se incluyen, “el derecho a la herencia se mantiene hasta ciertos límites. Los activos heredados que excedan ese límite se traspasan a un fondo intergeneracional público, cuyo contenido se reparte de manera equitativa, como una dote democrática, entre los descendientes de la siguiente generación” (Felber, 2012, 125).

La economía del bien común como propuesta tiene un concepto muy plausible con respecto a la naturaleza, afirma que “el hombre no ha creado la naturaleza, ni los bosques, ni los animales, ni las plantas. Puede usarla, pero cuando no la cuida destroza sus bases fundamentales de sustento y a sí mismo” (Felber, 2012, 138). Reconoce el caso de países donde se tiene una relación con la naturaleza distinta a la visión

economicista que la entiende como fuente de materias primas, en tal sentido conceptúa que “se incentiva la valoración de la naturaleza. Bolivia es el primer país del mundo que, en su Constitución de 2009, se ha pronunciado a favor de dar un valor propio a la naturaleza. Algo que tiene valor propio no puede ser propiedad de otro” (Felber, 2012, 139).

La acumulación de riqueza económica no es el mecanismo para la medición del éxito personal, como tampoco el Producto Interno Bruto PIB es el indicador para evaluar el desarrollo real de una nación, considera que las investigaciones realizadas sobre la felicidad y “las realizadas en el ámbito psicosocial y neurobiológico concluyen que las personas se motivan más intensamente con otros factores distintos del dinero. Entre otros, la autonomía, la identidad, la competencia, la aportación, la comunidad y las relaciones” (Felber, 2012, 144). La investigación contable ha transitado en la misma dirección, García Casella (citado por Mejía, 2011, 40) considera que las organizaciones buscan objetivos no económicos para lo cual destinan gran parte de sus recursos, de tal manera que la contabilidad deberá informar sobre dichos objetivos y las acciones de las entidades para alcanzarlos.

“El crecimiento en la economía del bien común no es un fin en sí mismo; y, como el éxito de una empresa ya no se mide según el balance financiero, el crecimiento de valores monetarios ya no es un medio útil/coherente para alcanzar esta meta. El dinero es sólo un medio para aumentar el bien común y, si es un menor beneficio económico lo que se requiere para lograr un mayor bien común, no hay el menor problema” (Felber, 2012, 256). La proposición del autor guarda coherencia con la Teoría tridimensional de la Contabilidad T3C que considera que la información contable económica es insuficiente y parcial con respecto de los amplios aspectos sobre los cuales debe informar la organización. La organización debe informar en términos ambientales, sociales y económicos, que corresponde al tipo de riqueza que controla y que debe mantener en orden de prioridad.

La economía del bien común busca entre otras cosas lograr:

- Menor número de productos inútiles
- Menor uso de recursos requeridos en la cadena de valor
- Menor impacto medioambiental de los productos de desecho
- Más completo uso de recursos utilizados en el circuito económico (Felber, 2012, 256)

La economía de mercado y la doctrina del consumo carecen de un fundamento ético humanista y ecológico, sus cimientos están soportados en el crecimiento económico, en el aumento de las ventas, del ingreso y la utilidad, desconociendo las consecuencias negativas que para naturaleza y la sociedad puede representar una producción y un consumo no responsable. La propuesta de Felber de una economía del bien común pretende replantear las pautas de actuación que productores y consumidores, centrando sus procesos en la satisfacción de necesidades loables a través de mecanismos de saludables con la naturaleza y la sociedad.

Una acción que se valora éticamente como conforme al deber ser humano es válida en todos los campos de actuación del hombre, la ética de la persona, la ética de la familia, la ética del profesional, la ética del empresario, la ética del político y por conjugación de actores e interés la ética de la organización o la empresa están conforme a los fundamentos de los principios éticos que permanecen en tiempo y lugar. La educación se concibe como el expedito camino para construir sentido, difundir, socializar e institucionalizar los valores que una sociedad debe respetar para conservar la unidad y lograr el progreso conjunto de la generación presente, garantizando la viabilidad digna de las generaciones futuras. Felber (2012, 154) propone seis contenidos básicos para consolidar un proyecto ético de educación:

- Educación emocional.
- Educación ética.
- Educación comunicacional.
- Educación para la democracia.
- Educación para descubrir la naturaleza.
- Conocimiento del cuerpo.

Los autores que elevan propuestas éticas intentan establecer un marco universal de fundamentación de sus preceptos, que supere los límites espacio temporales de relatividad moral en los cuales se soportan los sistemas jurídicos e incluso algunas visiones éticas. El autor afirma en este sentido que “existe algo así como un ethos mundial. Todas las corrientes de pensamiento y todas las religiones recomiendan: ¡ayudaos los unos

a los otros, cooperad, sed generosos y compartid! ¡No hagás nada que no quieras que te hagan a ti! Estas reglas de oro de la ética son universales” (Felber, 2012, 239).

La economía del bien común se sustenta en los siguientes veinte puntos, que contienen un trasfondo ético del deber ser de la sociedad (Felber, 2012, 260-267):

- Se basa en los valores fundamentales de la confianza, el aprecio, la cooperación, la solidaridad y la voluntad de compartir.
- La competencia y reemplazada por la cooperación, la búsqueda del beneficio se sustituye por el esfuerzo hacia el bien común.
- El éxito no se mide en términos monetarios, sino en indicadores de utilidad no monetarios, se propone el Producto del bien común y el Balance del bien común.
- Existirán beneficios legales para las empresas que se orienten al bien común.
- El balance financiero pasa a ser un medio, para lograr el objetivo su contribución al bien común.
- Las empresas buscarán el tamaño óptimo, no competirán por ser las más grandes.
- Las empresas trabajarán en cooperación y solidaridad con otras empresas.
- Las desigualdades de ingresos y riqueza son limitadas mediante debate por decisión democrática.
- Las empresas después de pasar cierto tamaño pasan sus derechos de voto a los empleados y la comunidad.
- Los bienes comunales democráticos son empresas colectivas de sectores como la educación, la salud, los servicios sociales, la movilidad, la energía y la comunicación.
- La banca democrática será un bien comunal democrático.
- Se creará una cooperación monetaria mundial.
- A la naturaleza se le reconoce un valor propio, por lo que no puede ser propiedad privada.
- El crecimiento económico ya no es un objetivo; sin embargo sí lo es la reducción de la huella ecológica de individuos, empresas y países a una cota sostenible a nivel mundial.
- La jornada laboral se reducirá gradualmente hasta el nivel deseado por la mayoría, de 30 a 33 horas semanales.
- Cada diez años los trabajadores disfrutarán de un año sabático financiado por una renta básica temporal.
- La democracia representativa se complementa con la democracia directa y participativa.
- Los puntos de la economía del bien común deben ser debatidos ampliamente antes de ser convertidos en Ley.
- Se debe construir un sistema educativo orientado al bien común.
- El éxito empresarial se medirá por la capacidad de los empresarios de actuar de forma competente y con responsabilidad social, que son compasivos y empáticos.

La propuesta de la economía del bien común podrá catalogarse como un catálogo de buenos designios para ser aplicable y aceptado por una comunidad diferentes a los humanos, pues para diversas corrientes la naturaleza humana está determinada por su condición de egoísta, o utilitarista en el mejor de los escenarios. Sueño platónicos como el de la economía del bien común puede llevar a alejar al mundo de visiones realmente alternativas pues termina confundiendo la viabilidad de un modelo socio-económico con el recetario ideal que podría regir un mundo se los ángeles. Los seguidores de Felber consideran que el mundo cambia gracias a los sueños de esfuerzos quijotescos de hombres que abren camino donde los agrestes terrenos hacían inviables los senderos de tránsito, pero que el primer paso constituye el inicio de largos trayectos que se recorrerán en la construcción del mundo anhelado. La historia dará su veredicto final.

La economía ecológica [Joan Martínez Alier]

La economía ecológica que puede ser entendida como una revisión de la bioeconomía propuesta pro Georgescu-Roegen tiene en Joan Martínez Alier uno de sus principales representantes. Considera el autor que el sistema económico es un subsistema del sistema tierra, en tal sentido es dependiente y las decisiones que se tomen en la economía deberán tener en cuenta de manera responsable los límites y leyes que tiene la biosfera. El no respetar y desconocer las condiciones que invariablemente establece la naturaleza genera consecuencias graves para todas las formas de vida presente y de las generaciones futuras.

“Los problemas de agotamiento de recursos y de degradación ambiental en general se han agravado a pesar de todas las retóricas a favor del desarrollo sostenible: el crecimiento económico ha seguido siendo la prioridad de los gobiernos y organismo internacionales” (Martínez y Roca 2013, 9). La contabilidad no puede

ser ajena al agotamiento y degradación de la naturaleza, en tal sentido se han construido propuestas que establecen criterios de reconocimiento, medición, presentación y revelación de la riqueza ambiental, dichas propuestas disímiles unas con otras, se han denominado entre otras como contabilidad ambiental, contabilidad ecológica-cultural, eco-contabilidad y biocontabilidad.

“El planeta Tierra es un sistema abierto a entrada de energía solar, pero básicamente cerrado respecto a la entrada de materiales” (Martínez y Roca 2013, 17). La afirmación anterior complementada con los estudios de termodinámica ha permitido formular propuestas de tipo contable en unidades diferentes a las monetarias, tal como se expresa la posibilidad de presentar información contable en términos de existencia y flujos de energía y materiales. “La economía necesita entradas de energía y materiales, y produce dos tipos de residuos: el calor disipado o energía degradada y los residuos de materiales, que mediante la reutilización o reciclaje pueden volver a ser parcialmente utilizados” (Martínez y Roca 2013, 17).

La contabilidad en su condición de guardiana de la riqueza natural de la sociedad, debe proteger los activos ambientales de las naciones, en tal sentido debe vigilar que los procesos de explotación, distribución y consumo sean responsables con la presente y futuras generaciones. “No se puede confundir extracción con verdadera producción sostenible” (Martínez y Roca 2013, 19). Reconocer el verdadero valor del ambiente, exige comprender que “la naturaleza juega un doble papel de suministradora de recursos y receptora de residuos” (Martínez y Roca 2013, 19). “El problema no es sólo que el PIB olvide lo que no se mercantiliza, y por lo tanto no tiene precio, sino que también lo mercantilizado y con precio puede tener precios muy discutibles” (Martínez y Roca, 2013, 97), dicho problema convoca una participación activa de los contables en la búsqueda e implementación de sistemas de medición acordes a la realidad objeto de estudio y la función de la naturaleza como proveedora y sostén de la vida en todas sus formas.

“La economía ecológica estudia el metabolismo social y por lo tanto contabiliza los flujos de energía y el ciclo de los materiales en la economía humana, analiza las discrepancias entre el tiempo económico y el tiempo biogeoquímico, y estudia también la coevolución de las especies con los seres humanos. El objeto [fin] básico de estudio es la (in) sustentabilidad ecológica de la economía, sin recurrir a un solo tipo de valor expresado en un único numerario” (Martínez y Roca 2013, 21).

Los impactos de la actuación de las organizaciones debe medirse en tiempo y espacio, el contador profesional no sólo debe velar por la prosperidad de la organización para la cual labora, sino que además debe preocuparse por las condiciones de bienestar de la naturaleza en todo su conjunto, en tal sentido la rendición de cuentas con exposición de todos los impactos de la organización en tiempo y espacio es un comportamiento transparente de la entidad, que la hace éticamente comprometida.

El saber contable no es un saber neutral, por el contrario los conceptos y procedimientos contables están soportados en criterios jurídicos, sociales y económicos que responden a concepciones ontológicas y deontológicas determinadas. La contabilidad cuando sirve a unos intereses puede estar afectando intereses de otros grupos, que no se ven representados en las estructuras que determinaron la regulación que se ha de implementar en una jurisdicción especial; un ejemplo de lo anterior, se evidencia cuando Martínez y Roca (2013, 97) afirman que “la convención contable está basada en una curiosa visión de la naturaleza como fuente inagotable, como si el gasto de recursos naturales no tuviese “costo de oportunidad”; se supone implícitamente que será compensando con el descubrimiento de nuevas reservas”; indica además que “La actual crítica ecológica de la economía señala que la economía de mercado es incapaz de valorar convincentemente la degradación de recursos naturales y los impactos ambientales” (Martínez y Roca, 2013, 100).

El lenguaje económico y contable también está comprometido con una concepción moral frente a la naturaleza, la terminología utilizada revela implícita o explícitamente una posición moral frente a la naturaleza. “ese salto terminológico de “recursos naturales” a “capital natural” puede responder a un deseo de mercadeo generalizado de la naturaleza y, en ese sentido, la nueva terminología (capital natural) no es tan benévola; puede reflejar también una visión de la naturaleza como algo cuyo único valor es la posibilidad de ser explotado como recurso productivo. Martínez y Roca (2013, 101)

Los métodos para el cálculo del Producto Interno Bruto PIB y de las cuentas nacionales han sido ampliamente cuestionados, una vez que incluyen los aspectos positivos pero ocultan los factores negativos asociados al mismo. “La crítica ecológica más conocida a la Contabilidad Nacional es que incluye los “bienes” pero no los “males” para generar bienes asociados a la obtención del consumo de los primeros... el hecho es que las

propias actividades económicas no sólo contribuyen a generar bienes sino también males” (Martínez y Roca, 2013, 104). “Se hace angustiosa la noción de gran parte de la economía destructiva que hay en la producción de nuestra riqueza, es decir, de aquella que consume sin preocuparse de mantener ni de reconstruir las cantidades existentes de materia y energía” (Uslar, 1936 citado por Martínez y Roca, 2013, 116).

Una de las cuestiones que moralmente ha tenido mayor discusión es la que corresponde a la valoración económica monetaria de la riqueza natural. Los críticos advierten que la monetización del ambiente es determinar un precio para la vida, cuando el valor intrínseco de la misma es tan alto que no existe recurso económico que pueda compensar su pérdida. Martínez y Roca (2013, 232) considera que “algunas valoraciones monetarias parciales son razonables y es útil utilizarlas especialmente en procesos de reclamación de compensación por daños en los cuales finalmente las penalizaciones se han de concretar necesariamente en dinero”.

Las organizaciones no cuentan con unos sistemas de información contable que permita que informen con respecto a los impactos negativos en las dimensiones ambiental y social, Azam, Bonneuil y Combes (2012, 48) señalan que “algunas actividades pueden efectivamente producir efectos externos, positivos y negativos, sobre otros actores o sobre la colectividad, mientras que el precio de los productos no contabiliza estos efectos”. La economía ambiental presenta soluciones desde la concepción de mercado a través de un proceso de valoración económica de los bienes y servicios ambientales; la economía ecológica presenta soluciones al mismo problema desde una concepción de sustentabilidad rigurosa, que reconoce el valor intrínseco de la naturaleza, advirtiendo que en múltiples ocasiones el valor de la naturaleza es tan alto e imprescindible para la vida que no es posible su representación en términos monetarios. La información contable debe tener carácter integral para cumplir su función y finalidad, debe relacionar los aspectos ambientales, sociales y económicos en cuanto al impacto de la gestión en su existencia y circulación.

Los estados contables cumplen un doble propósito, rendir cuentas y contribuir con información de calidad para la adecuada toma de decisiones, las cuales pueden favorecer los intereses de pequeños grupos o por el contrario, estar orientadas a servir al mayor número de personas. El Informe Stern pone de presente situaciones en las cuales una contabilidad orientada hacia la sustentabilidad ambiental y social podría hacer grandes aportes. “Mientras los costes de actuar decididamente para evitar las peores consecuencias del cambio climático podrían equivaler al 1% del PIB mundial cada año, los daños estimados de la no actuación equivaldrían como mínimo a una pérdida anual permanente de un 5% del PIB global y podrían elevarse hasta 20% o más” (Nicholas Stern, 2006, citado por Martínez y Roca, 2013, 266).

La valoración cualitativa y/o cuantitativa de la naturaleza constituye uno de los factores más cuestionados, una vez que el proceso no es neutral, por el contrario responde a intereses y connotaciones éticas y estratégicas. La economía ecológica ha presentado algunas visiones con respecto a la valoración que constituyen un detonante para que los contables reflexionen con respecto a su papel y contribución a la acumulación, generación, distribución y sustentabilidad integral de la riqueza; las siguientes proposiciones de Joan Martínez Alier enriquecen el debate en el sentido señalado:

- a. “Un concepto interesante es el de valor de opción, planteamiento sobre todo en relación con aquellos bienes ambientales cuya pérdida comporta una irreversibilidad y, en especial, cuando el bien tiene características únicas. En estos casos, los individuos pueden mostrar interés por la conservación derivado no sólo del uso que actualmente hacen de dicho bien y del que esperan hacer en el futuro, sino del hecho de mantener abierta la posibilidad de utilizarlo en el futuro” (Martínez y Roca, 2013, 278).
- b. “La economía neoclásica de medio ambiente mide el valor económico a partir de las preferencias de los individuos: algo tiene valor para ellos, cuando afecta a sus “funciones de utilidad”” (Martínez y Roca, 2013, 280). La valoración intrínseca contraria a la propuesta a la economía neoclásica como filosofía para la valoración de la naturaleza, esta visión reconoce el valor en sí del ambiente, su condición de existencia y su función de dadora y soporte de vida en todas sus manifestaciones. La naturaleza tiene un valor interno, privativo y único, independiente de la percepción de utilidad que el hombre identifique en el mismo.
- c. “La “ecología profunda” puede pensar que hay ciertos bienes naturales como la preservación de la biodiversidad o la conservación de determinados ecosistemas que tienen un valor intrínseco, independientemente de que los humanos lo reconozcan o no, se vean afectados o no por su

conservación. Evidentemente ese hipotético valor queda en general fuera del análisis económico. Nosotros no participamos de dicha corriente. Somos escépticos frente a la monetización “total” de los bienes ambientales, pero pensamos que los valores de la naturaleza le son atribuidos por los humanos” (Martínez y Roca, 2013, 259).

- d. Martínez y Roca (2013, 283) proponen la perspectiva multicriterial “que incluya la reducción de las desigualdades entre los humanos y el derecho a existir de otras especies”.
- e. “Aunque la valoración monetaria neoclásica parte de las preferencias, existe otra posible aproximación a los impactos ambientales que consiste en intentar estimar la relación objetiva entre el impacto y sus efectos, y valorar estos últimos posteriormente con independencia de que las funciones de utilidad se vean o no alteradas” (Martínez y Roca, 2013, 282). “La idea central es la de mantener el “patrimonio natural” considerar a la naturaleza como un legado que hay que conservar, de modo que mantenga la capacidad de cumplir sus diferentes funciones” (Martínez y Roca, 2013, 459).
- f. Los efectos sobre la naturaleza es posible monetizarlos en algunas ocasiones, en otras es arbitrario hacerlo (Martínez y Roca, 2013, 284). La monetización de la naturaleza en diversas ocasiones es un instrumento cómplice de la destrucción, agotamiento y contaminación de la misma. Hay bienes, servicios y funciones ambientales que por la función vital que cumplen para la vida, su representación monetaria no es posible, una vez que el valor del servicio prestado o el costo de reposición sería infinito, en tal sentido, no podrán ser sometidos a la destrucción a cambio de valores monetarios, sería cambiar la vida por unas monedas, condición éticamente insostenible.

La valoración en unidades físicas se erige como alternativa complementaria y/o sustituta a la valoración monetaria, la economía ecológica permite abordar el estudio de la existencia y flujos de energía y materiales representados en unidades físicas, proceso que bien podría constituir un criterio para la preparación y presentación de información contable. “La expresión ecología industrial... [corresponde] a analizar el sistema industrial desde el punto de vista de la circulación de materiales, energía e información para evaluar las posibilidades de desarrollar nuevas estrategias ambientales para la empresa y para plantear una nueva forma de interrelación entre las diferentes empresas” (Martínez y Roca, 2013, 342).

La valoración monetaria en algunos casos puede ser útil para el interés de conservación y sustentabilidad de la riqueza natural. “Reclamar una compensación (monetaria) de los pasivos ambientales puede ser útil por tres razones:

- a. En primer lugar, esto vuelva más costosa y difícil la producción de nuevos pasivos ambientales. Es decir, constituye un desincentivo para las producciones muy contaminantes o, por lo menos, un incentivo para que se tomen precauciones y se adopten innovaciones tecnológicas que reduzcan el impacto ambiental,
- b. En segundo lugar, la compensación del daño en forma monetaria puede ser la única manera para que quienes se han visto directamente afectados por lo menos reciban algo. Es decir, la compensación monetaria sirve como forma de redistribución de las ganancias producidas por actividad contaminante.
- c. Y Por último, la compensación monetaria, y el proceso de negociación que la hacen posible, tienen un valor simbólico muy fuerte; se trata de una reafirmación del derecho de las poblaciones locales sobre su territorio. (Martínez y Roca, 2013, 364 y 365).

La valoración de la naturaleza exige un conocimiento riguroso de la misma, la comprensión de las relaciones eco-sistémicas son un requisito sine qua non para valorar el recurso, no como una materia prima o un insumo aislado, sino como un bien en relación y función en ecosistema; por ejemplo, el reconocimiento de un recurso renovable difiere del bien no renovable. La explotación y uso de los recursos debe tener unos límites determinados por las condiciones propias del mismo, no es la economía la establece los niveles de explotación, es la naturaleza la indica dichos términos.

El mecanismo jurídico, económico y social más adecuado para lograr la conservación y sustentabilidad de la naturaleza no surgirá por generación espontánea, es una respuesta que requiere la participación activa de todos los sectores y saberes para identificar los mejores instrumentos para el cuidado y mantenimiento de la riqueza natural. Un asunto central en la discusión de sustentabilidad de la riqueza ambiental, es el tema de la propiedad, cuestión de tanta importancia que abrió a finales de la década de los sesenta el debate internacional a partir de la publicación del artículo “La tragedia de los comunes” (Hardin, 1968) y que llevará para que en el año 2009 se otorgará el premio nobel de economía a Elinor Ostrom entre otros por su

publicación “El gobierno de los bienes comunes” (Ostrom, 2011). Martínez y Roca (2013, 433) clasifica las formas de propiedad en:

- a. Acceso abierto
- b. Propiedad comunitaria o comunal
- c. Propiedad privada
- d. Propiedad pública

La valoración y reconocimiento de la importancia de la naturaleza tiene gran influencia del concepto que se tenga de relación entre riqueza natural y riqueza artificial, en tal sentido, la noción de sustentabilidad tiene dos acepciones “La primera... “sustentabilidad débil” tiene sus raíces en la economía neoclásica y tiene dos características básicas: la complejidad de funciones que tiene el patrimonio natural tiende a diluirse en un agregado que es el capital natural, y se suponen enormes posibilidades de sustituir capital natural por “capital fabricado...”

La segunda posición, identificada con el término “sustentabilidad fuerte”, destaca las funciones diversas, y en muchos aspectos insustituibles, del patrimonio natural. Es a partir de esta posición desde la que generalmente se discuten los indicadores físicos de sustentabilidad” (Martínez y Roca, 2013, 466).

La medición-valoración es una acción intencionada, que responde una filosofía y una relación ética y estratégica de quien determina, qué, cómo, para qué, y cuándo medir; “para medir la sustentabilidad no podemos apoyarnos en estimaciones caprichosas del desgaste del capital natural, sino que debemos recurrir a indicadores físicos, químicos y biológicos con la advertencia muy importante de que no existe un indicador biofísico de sustentabilidad que pueda englobarlos a todos” (Martínez y Roca, 2013, 479).

La Teoría tridimensional de la contabilidad T3C propone la preparación y presentación de información contable en diferentes unidades de medida, que permitan el reconocimiento y valoración adecuada para cada una de las dimensiones representadas. La existencia de una única unidad de medida para reconocer la sustentabilidad no es posible, ni necesaria, conforme a Martínez y Roca (2013, 515) “podemos vivir feliz con la inconmensurabilidad (... con la posibilidad de comparar sin reducirlo todo a una misma unidad de medida) y recurrir a algo que se ha llamado “democracia discursiva” o “democracia deliberativa””.

Reflexión moral de Carlos Larrinaga: Ética, contabilidad y naturaleza

Las propuestas que fundamenten una moral del profesional contable deberán descansar en una concepción biocéntrica o eco-céntrica, es decir debe superar la visión que reduce la responsabilidad de los hombres a las situaciones eminentemente humanas, la conciencia debe desbordar las preminencias antropocéntricas para incluir en sus valores morales aspectos antes excluidos como son los todas las manifestaciones de vida, apreciaciones que han dado lugar a debatir temas como los derechos de la naturaleza y los derechos de los animales.

La contabilidad no ha sido ajena al dinamismo que desde diversos campos del saber se han dado frente a la inclusión de los temas ambientales y sociales en las agendas académicas y científicas. Las ciencias naturales, humanas, sociales y formales convergen en la solución de problemas que cada día reclaman más multi-trans-disciplinariedad. Los problemas no pertenecen a ningún campo exclusivo del saber, ni un problema podrá ser resuelto desde una sola disciplina; los problemas y necesidades sociales requieren miradas holísticas, integradoras, sistémicas y globales, que comprendan la complejidad de las relaciones sociales y de esta forma formulen soluciones teniendo en cuenta las condiciones propias de la realidad, que no es lineal ni determinista.

El tema de la contabilidad ambiental y social ha sido abordado en las últimas décadas por parte de investigadores e incluso ha logrado ser incluido en algunas estructuras regulativas contables en el mundo. La inserción en la legislación contable de disposiciones ambientales, tiene como precedentes reflexiones de tipo teórico, investigaciones que contribuyen de exposición de motivos y justificación para ser parte en el corpus normativo de las jurisdicciones. Consecuentes con la importancia de los desarrollos investigativos como pioneros de futuras estructuras regulativas vinculantes o voluntarias, se presenta la disertación de Carlos Larrinaga en sus tesis doctoral, la cual desde la contabilidad incluye aspectos éticos relacionados con el ambiente y la sociedad.

Larrinaga (1995, 45) propone la existencia de cuatro posiciones éticas principales que orientan la relación entre la naturaleza y la sociedad, ellas son:

- a. Ética cornucopia
- b. Ética sustentada en el optimismo tecnológico
- c. Ética del humanismo
- d. Ética del eco-centrismo

Cuadro: posiciones éticas

	Posiciones éticas			
	Cornucopia	Optimismo tecnológico	Humanismo	Eco-centrismo
Concepto de bienestar	Utilitarista	Utilitarista	Contrato social Rawls	
Concepto de naturaleza	Antropocéntrico	Antropocéntrico	Antropocéntrico	Eco-céntrico
Actitud tecnológica	Optimista	Moderadamente optimista	Moderadamente pesimista	Pesimista

Fuente: Larrinaga (1995, 45).

a. Ética cornucopia.

- Considera la sociedad como sistema cerrado independiente del medio ambiente.
- El libre juego del mercado y el crecimiento económico son valores superiores, prevalecen frente a la preservación del ecosistema.
- El objetivo del enfoque es maximizar la utilidad total sin tener en cuenta la distribución resultante de utilidades individuales.
- El valor de medio ambiente se valorar por la utilización en la satisfacción de los deseos individuales que se expresan en los mercados actuales, sin considerar las preferencias de las generaciones futuras.
- El optimismo tecnológico sugiere que las limitaciones y la escases serán superadas a través de la sustituciones de servicios ambientales.

b. Ética del optimismo tecnológico

- El medio ambiente tiene un valor exclusivamente instrumental, su valor radica en que proporciona servicios a la humanidad.
- Distingue la utilidad (bienestar) individual del colectivo, se acoge al principio de Pareto que reconoce que el bienestar colectivo mejora, cuando el bienestar de un individuo no afecta negativamente el bienestar de otro individuo, contempla la justicia intra-generacional.
- Se confía en la capacidad de la tecnología para resolver los problemas de deterioro y contaminación ambiental, considera que el capital natural puede sustituirse por capital artificial.

c. Posición humanista

- Considera esta corriente que los únicos motivos para no destruir la tierra pueden ser ético y/o morales.
- La posición humanista incluye visiones como “la visión cristiana” y “la economía budista” que siendo antropocéntricas tienen un mayor respeto por la naturaleza.
- La preocupación central gira en torno al hombre, por tal sentido se incluye dentro de las posiciones antropocéntricas.
- El humanismo plantea serias dudas frente a la capacidad que tiene la tecnología de resolver los problemas ambientales, presenta una tendencia hacia el pesimismo tecnológico.
- Una visión radical de este enfoque se pregunta si la ciencia antes de resolver problemas lo que hace es agravarlos.

d. Posición eco-centrismo

- Se atribuye un valor al medio ambiente independiente del beneficio que represente para la humanidad.
- No comparten que la naturaleza se conciba por debajo del hombre y sólo a su servicio.
- Explican y justifican la atribución de derechos y deberes morales, atribuyen valor moral a los seres vivos e incluso a todas las entidades existentes.
- “Algo es bueno cuando tiende a preservar la integridad, estabilidad y belleza de la comunidad biótica. De otra forma es malo” (Kneese y Schulze, 1995, citado por Larrinaga, 1995, 54).

- Considera que muchos bienes naturales son insustituibles por el capital hecho por el hombre.

La disertación ética de Carlos Larrinaga Gonzáles en su tesis doctoral (1995), deduce dos conflictos básicos en el concepto de desarrollo sostenible, el primero de corte intrageneracional en el cual se requiere abordar el tema de la desigualdad y el diferencial de consumo entre el norte y el sur, entre los ricos y los pobres. Un segundo conflicto es de corte intergeneracional en el cual se evalúa la satisfacción de las necesidades de la generación presente de forma responsable, que garantice la capacidad de las generaciones futuras de satisfacer las suyas en mejores o por lo menos en iguales condiciones.

Los siguientes ítems constituyen referentes básicos del pensar la acción humana y sus consecuencias futuras:

- Los deterioros ambientales son irreversibles, siendo por lo tanto inviable la sustitución del capital natural por el capital artificial.
- El hombre no conoce todas las especies existentes en la faz de la tierra, como tampoco conoce la utilidad y función de estas especies.
- Las relaciones del hombre con la naturaleza están caracterizadas por la incertidumbre, la irreversibilidad y la certidumbre de la degradación entrópica del universo.

Las decisiones organizacionales que se adopten teniendo como referencia las tres proposiciones anteriores, están en un marco de responsabilidad intra e intergeneracional, además contemplarán la condición global de los impactos de las actuaciones de las entidades. Actuar sin reconocer el desconocimiento de los impactos futuros de las acciones u omisiones de los individuos, traerán graves consecuencias, por lo tanto se deben motivar decisiones amparadas en el principio de la precaución y la prevención. El primero [precaución] está dado por la administración del riesgo en caso de desconocimiento de posibles impactos. El segundo [prevención], corresponde al conocimiento cierto del impacto que se generará, para lo cual se adoptaran medidas tendientes a la disminución del mismo, y en el mejor de los casos no se actuará en tal sentido [deber ser], buscando evitar causar algún tipo de daño a la naturaleza y/o la sociedad.

La humanidad en las últimas cuatro décadas ha iniciado una travesía hacia la construcción de caminos que permitan afrontar la necesidad lograr un desarrollo sustentable integral, para lo cual ha propuesto teorías que desde las diferentes concepciones del pensamiento se sustentan. El hombre a partir de la década del setenta ha explicitado públicamente el problema de la explotación y contaminación de la naturaleza y el deterioro del capital socio-ambiental, frente a ello ha formulado diversas propuestas de interpretación y solución al problema. Las visiones presentadas tienen diversas fundamentaciones teóricas, marcos conceptuales e instrumentos prácticas. Larrinaga (1995, 88) considera que las soluciones propuestas van desde los enfoques de mercado, regulación y mixtas como se muestra en el siguiente gráfico:

PROPUESTAS PARA LA CORRECCIÓN DEL PROBLEMA MEDIOAMBIENTAL		
Soluciones con énfasis en el mercado	Soluciones mixtas	Soluciones con énfasis en la intervención
<ul style="list-style-type: none"> ■ Derechos de propiedad: Teorema de Coase 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Cánones ■ Impuestos verdes ■ Permisos de contaminación comercializables 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Regulación y control

Fuente: Larrinaga (1995, 88).

Larrinaga (1995, 89) analiza cada una de las soluciones propuestas:

- Derechos de propiedad, propone la negociación entre el contaminador y el afectado sin la necesidad de intervención del Estado, a través de negociaciones se alcanza el óptimo social. Larrinaga (1995,

89) considera el enfoque inviable por estar sustentado en un supuesto de economía perfecta que en la realidad no existe.

- b. Incentivos económicos del mercado e impuestos por contaminar, se refiere a los incentivos y las cargas que establece el mercado, se considera que los costos sociales totales y los ingresos o beneficios para el contaminador son superiores al costo sanción del contaminador, es decir, gana el contaminador con mayores ingresos y menores costos y pierde la sociedad con altos costos de externalidades. Los impuestos verdes pueden en caso de aplicación parcial de sancionar las jurisdicciones que lo aplican y favorecen las que no lo aplican. El gran problema que presentan está asociado a la incertidumbre en la valoración y los comportamientos éticos agentes organizacionales que estarías dispuestos a pagar impuestos si la contaminación genera réditos económicos.
- c. Las licencias comercializables de contaminación como es el caso del mercado del carbono presenta como su principal crítica el sustento moral para establecer unos límites permitidos y válidos de contaminación. La posibilidad de comercializar vender y comprar un derecho a contaminar ya constituye un asunto éticamente sensible, dónde se pregunta cuál validez ética de la facultad que tiene un funcionario o entidad para otorgar autorizaciones y cupos de contaminación. Larrinaga (1995, 98) considera moralmente inaceptable comercializar derechos de contaminación, es un contrasentido entregar la solución del problema, al libre mercado causante de la devastación ambiental.

Las propuestas de solución a la problemática ambiental se sustentan en escuelas de pensamiento filosófico, ético y económico que determinarán las rutas recomendadas para afrontar la situación, distintos enfoques ofrecerán soluciones diferentes para el mismo problema. Los enfoques eclécticos en principio se muestran como la mejor solución, en la práctica la conciliación entre posturas antagónicas no siempre es posible. Un hombre de formación ético-antropocéntrica considera que la naturaleza existe para contribuir a satisfacer las necesidades de los hombres y su proporcionar condiciones para su bienestar. La ética biocéntrica le enseña al hombre que su condición en la naturaleza es de una especie más, con igual valor e idéntico derecho a las demás, que la naturaleza no es una proveedora de recursos para satisfacer las avaricias de los seres humanos y es un deber el respeto a todas las manifestaciones y formas de vida. ¿Cómo toma una decisión con respecto a un recurso natural, cuando quienes deben adoptar la decisión pertenecen a corrientes opuestas?

Conclusiones

La contabilidad contribuye al logro de un desarrollo sustentable integral, situación que supera la visión tradicional del desarrollo concebido en términos cuantitativos y monetarios. El propósito del desarrollo no puede limitarse al crecimiento de las organizaciones en términos económicos y espaciales; las teorías del desarrollo se soportan en diferentes teorías antagónicas, ellas hacen hincapié en el fortalecimiento de las estructuras financieras, en ampliación de la producción, incremento del consumo, pero muchas de ellas se olvidan del desarrollo humano y del respeto por la base natural. El desarrollo en una concepción amplia, holística e integradora debe ser entendido a partir de la necesidad de crear las condiciones necesarias para promover el mejoramiento cualitativo y cuantitativo constante y generalizado de las riquezas ambientales, sociales y económicas.

La contabilidad debe dar cuenta de los impactos que genera la actuación de los entes sobre la riqueza ambiental, social y económica. Las organizaciones en el giro ordinario o extraordinario de su actividad ya sea por acción u omisión generan impactos externos en un porcentaje negativo, sobre dichos efectos el organismo no asume ningún tipo de responsabilidad, siendo los terceros afectados quienes deben asumir los costos ambientales, sociales y/o económicos de la afectación. Una postura ética holística e integradora advierte la necesidad que el responsable de un daño asuma la responsabilidad plena de su acción. Una información contable prospectiva con la capacidad de anticiparse a los hechos, puede evitar comportamientos nocivos por parte de personas y/o entidades, asimismo, determinar retrospectivamente afectaciones causadas para que se adopten las medidas correspondientes.

La solución a la necesidad lograr una sustentabilidad de la naturaleza y una economía responsable con las condiciones ambientales y sociales, necesita la participación activa de todos en función del mismo objetivo. Las propuestas presentadas son tan disimiles que tienen en ocasiones un carácter antagónico, ¿cómo conciliar dichas visiones en aras de un modelo común, ampliamente aceptado que permita acciones conjuntas hacia una sustentabilidad integral?, por ejemplo, existen diferentes visiones alternativas y complementarias para afrontar el problema de las externalidades, en particular en el uso de los bienes

comunes se formulan las siguientes, tal como la presenta a premio nobel autora de economía en su obra “El gobierno de los bienes comunes”:

- a. Privatización del recurso.
- b. Imposición de reglas a través de fuerza externa (ej. El Estado).
- c. Instituciones estables de autogestión (Ostrom, 2011, 7).

Las soluciones planteadas presentan fuertes críticas que tienen sus raíces en asuntos éticos:

- a. La privatización es cuestionada porque el afán del propietario privado se centra en su interés particular, en la ampliación de su capital económico, su interés no se centra en el interés general, ni en la protección del recurso para la presente y futuras generaciones, sino en la explotación del mismo para la maximización de la riqueza, incluso si tal actividad implica el agotamiento y extinción del recurso.
- b. La regulación estatal ha generado desconfianza social, porque las actuaciones del Gobierno y la autoridad legislativa ha estado influenciadas por intereses económicos particulares. Los ciudadanos no confían en la estructura legal de los países, considerando que las normas jurídicas legitiman los intereses privados de los grupos que ostentan el poder. Se cuestiona además la capacidad del Estado para verificar el cumplimiento de las normas y debilidad en el momento de adoptar correctivos cuando las normas han sido incumplidas.
- c. Instituciones de autogestión entendidas como acuerdos entre las comunidades con respecto al uso de los recursos comunes, genera desconfianza por la tendencia que tienen individuos al incumplimiento de las normas. Los acuerdos no necesariamente están orientados a la sostenibilidad, pueden estar dirigidos a acciones que generen deterioros socio-ambientales, además se resalta la tendencia de los hombres a incumplir los acuerdos, cuando el incumplimiento genera beneficios, lo que convertiría los acuerdos en temporalmente cortos.

La construcción de unos fundamentos para el análisis de un código de ética para el contador profesional o para la formulación de un nuevo código siempre estará determinado por un universo subjetivo sustentado por juicios de valor que reflejan las preferencias morales de los encargados de tan compleja tarea. El juicio moral de las acciones y las consecuencias de las mismas estará determinada por concepciones religiosas, políticas, económicas, sociales y culturales específicas; situación que prima facie parece defender la tesis del relativismo moral, concepto que no hace parte de la parte de las conclusiones. El relativismo moral versus el absolutismo moral es un ítem que supera el alcance del presente texto, situación que indica la necesidad de continuar de manera rigurosa la indagación sobre el mencionado tema. El relativismo espaciotemporal de la moral, se antepone a la posibilidad teórica de construir un fundamento abstracto que pueda soportar la prescripción de la actuación humana y por ende de sus consecuencias. La propuesta es categórica con respecto a la imposibilidad de un discurso actual de universal aceptación que fundamente las acciones de los hombres y ante todo la motivación de dichas actuaciones.

Un tema tradicional en las discusiones éticas e incluso políticas están dadas por la necesidad de evaluar para unos el factor motivacional de la acción, para otros la evaluación debe recaer sobre el resultado. La acción puede tener una calificación moral en sí misma independiente de las consecuencias que pueda arrojar, es decir, si la acción tiene la intención de causar mal, la misma se califica como de moralmente incorrecta, si contrario al interés la acción a pesar de la motivación dañina termina causando el bien, la calificación de la acción seguirá siendo contraria al deber ser moral. Desde esta primera concepción el resultado no importa sino la motivación de la acción humana. La segunda visión considera que el resultado puede ser el objeto de evaluación moral, en este caso el motivo de la acción no se valora moralmente, sino las consecuencias de la acción. La persona puede tener una intención noble al actuar, pero si el resultado de la acción causa daño, la acción será calificada moralmente como negativa; si por el contrario, el individuo tiene intención de causar mal con la acción realizada, pero posterior a su realización, resulta un bien para los sujetos a quienes se dirigía la motivación del daño, la acción será calificada como moralmente positiva.

La propuesta que se presenta para prescribir la acción considerada moralmente responsable por parte del profesional de la contabilidad debe reunir los siguientes elementos:

1. La propuesta de fundamentación de una moral del profesional contable descansa en una concepción biocéntrica de la vida, teoría opuesta al antropocentrismo clásico, este último considera al hombre como centro del universo y fin último de la existencia. El biocentrismo reconoce la importancia y el valor intrínseco de todas las manifestaciones de vida, el hombre es considerado como una especie más de la naturaleza, la cual debe tener los mismos derechos de existencia y en condiciones de igualdad con otras formas de vida. Proclama la justicia ambiental o natural, que supera la visión de la justicia social como derrotero de la acción humana.
2. El contable profesional debe tener una motivación de la acción hacia el cumplimiento de una acción moralmente válida, aceptada por el mayor número de personas y sujeta a una práctica que puede ser universal en el sentido kantiano³.
3. La actuación del contable profesional debe perseguir un fin moralmente noble, que genere el mayor bienestar general.
4. La contabilidad en su condición de ciencia social aplicada es autónoma frente a otros campos del saber, determina su propia función y finalidad, es decir, es soberana en sus determinantes éticos, su fundamentación moral no es subsidiaria de la economía, la administración u otro campo del saber.
5. El campo de saber del profesional contable incluye las dimensiones ambiental, social y económica, en tal sentido el compromiso ético del contable supera la responsabilidad con los proveedores de capital financiero, para ampliarse a toda la sociedad, interesada en la evaluación de la gestión de la organización en el control de los tres tipos de riqueza señalados.
6. La sustentabilidad integral representa la finalidad contable, propósito que es compartido con otros campos del saber, ciencias, disciplinas, tecnológicas y técnicas orientadas a establecer unas relaciones hombre-naturaleza que se acogen a las leyes y condiciones de la naturaleza como sabia dadora y conservadora de la vida en todas sus manifestaciones.

³ La referencia a Kant no implica que la concepción ética de los autores se acoja a dicha escuela, la referencia es únicamente válida para el ítem en el cual se incluye el concepto del autor.

Preguntas

1. ¿La contabilidad deber rendir cuentas a través de la evaluación de la gestión que la organización genera sobre lriquezas ambientales, sociales y económicas? O ¿La contabilidad debe dedicarse exclusivamente a los asuntos relacionados con el componente económico?
2. ¿La ética del mercado tiene su propio estatuto que es válido única y exclusivamente para una economía de competencia, una sociedad basada en otros valores distintos a la competencia [cooperación, solidaridad, altruismo] y la búsqueda de la utilidad financiera como principal función de la organización, requiere una ética con otra fundamentación y otros preceptos prácticos?
3. ¿Es posible construir una fundamentación universal de la ética que pueda soportar de manera válida la actuación de los hombres en todos los tiempos y en todas las zonas geográficas, o por el contrario el discurso moral es válido dependiendo de la época y la zona en la cual se desarrolla el hombre en condiciones sociales, culturales, económicas, políticas y educativas particulares?
4. ¿Los crecientes pronunciamientos de organizaciones con respecto a la necesidad de generar nuevos acuerdos con respecto a la relación hombre-naturaleza, han generado cambios en las organizaciones? De haberse generado los mencionados cambios ¿La contabilidad ha dado cuenta de estos comportamientos organizacionales frente a la necesaria responsabilidad social y ambiental que expresan tener?
5. ¿La inclusión de los temas ambientales y sociales en la agenda de los Estados y las organizaciones, implica modificaciones de los códigos de ética de los profesionales de la contabilidad?
6. ¿Qué implicaciones en la teoría, conceptos y procedimientos contables, representa para la ampliación del universo discursivo contable hacia temas ambientales, sociales y económicos?

Bibliografía

- Azam, Genevieve; Bonneuil, Cristophe y Combes, Maxime. (2012). La naturaleza no tiene precio. Lo que oculta la economía verde. Madrid: Editorial Clave intelectual.
- Beuchot, Mauricio. (2010). Breve historia de la ética. México: Editorial Torres Asociados.
- Georgescu-Roegen, Nicholas. (2007). Ensayos bioeconómicos. Madrid: Libros de la Catarata.
- Hardin, Garrett. (1968) "The Tragedy of Commons". Science, Vol. 162, pp. 1243-1248.
- Hardin, Russell. (2010) Confianza y confiabilidad. México: FCE.
- Francisco. (2015) Laudato si' Sobre el cuidado de la casa común. La Santa Sede: Roma.
- Felber, Christian. (2012) La economía del bien común. Barcelona: Deusto.
- Gómez, Ricardo. (2003) Neoliberalismo globalizado: Refutación y debacle. Buenos Aires: Macchi.
- Kant, Emmanuel. [1788] (2003). *Crítica de la razón práctica*. Buenos Aires: Editorial Losada S.A.
- Kant, Immanuel. [1785] (2007). Fundamentación de la metafísica de las costumbres. San Juan: Ediciones Pedro Rosario Barbosa.
- Larrinaga Gonzales, Carlos. (1995) La relación entre las prácticas contables y el medio ambiente. Sevilla: Universidad de Sevilla.
- Llano Cifuentes, Carlos y García Jaramillo, Miguel Alejandro. (2000) Ética, Empresa y Persona. En: De la Isla, Carlos. Ética y Empresa. México. FCE.

- Martínez Alier, Joan y Roca Jusmet, Jordi. (2013) Economía ecológica y política ambiental. México: FCE.
- Mejía Soto, Eutimio. (2011) Introducción al pensamiento contable de García Casella. Armenia: FIDESC.
- Medina, Guadalupe. (2012). Es posible armonizar los principios éticos con la eficiencia empresarial. En: De la Isla, Carlos. Ética y Empresa. México. FCE.
- Smith, Adam. (2012) Investigación sobre la naturaleza y causa de la riqueza de las naciones. México. FCE.
- Smith, Adam. (2013) La teoría de los sentimientos morales. México. FCE.
- Stiglitz, Joseph. (2012) El precio de la desigualdad. Bogotá: Taurus.
- Ostrom, Elinor. (2011) El Gobierno de los bienes comunes. La evolución de las instituciones de acción colectiva. México. FCE.
- Platón. (1872). Obras Completas de Platón. Edición de D. Patricio de Azcarate. Madrid: Medina y Navarro, Editores. <http://www.filosofia.org/cla/pla/azcarate.htm>
- Vandana, Shiva. (2006). Manifiesto para una democracia de la tierra. Justicia, sociedad y paz. Barcelona: Paidós.
- Zamorano García, Enrique. (2005) Ética profesional. El tercer cantero. México: IMCP.

RESUMEN HOJA DE VIDA DE LOS AUTORES

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 2006 y 2012. Miembro del Grupo de Investigación en Contaduría Internacional. Miembro honorífico de la Fundación para la investigación y el desarrollo de la ciencia contable FIDES. Docente de Tiempo completo Universidad del Quindío-titular Teoría Contable. Par evaluador Colciencias (desde el 2012). Investigador Junior Colciencias (2014). Miembro de la Comisión de Ética y Ejercicio Profesional de la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC. eutimiomejia@uniquiindio.edu.co

OMAR DE JESÚS MONTILLA GALVIS



Profesor Titular Universidad del Valle – Colombia, Contador Público, Doctor en Administración de Empresas, Doctor (c) en Nuevas Tendencias en Dirección de Empresas, Magíster en Administración de Empresas, Magíster en Gestión Empresarial, Especialista en Derecho Tributario, Especialista en Gerencia Financiera, Miembro Honorario de la Fundación para la Investigación y el Desarrollo de la Ciencia Contable, FIDESC, Contador del año ADECONTA – 2012, Premio Nacional de Investigación FEDECOP- 2006 y 2012. Miembro de los grupos de investigación en: - Contabilidad, Finanzas y Gestión Pública, - Participación Ciudadana y Desarrollo de mecanismos Contra la Corrupción y - Prospectiva Contable – Financiera. Director Red de Investigación en Ciencias Económicas Administrativas y Contables - REDICEAC, Presidente Comisión de Ética y Ejercicio Profesional - AIC. omar.montilla@correounivalle.edu.co

CARLOS ALBERTO MONTES SALAZAR



Profesor Titular Universidad del Quindío, Colombia , Doctor en Administración de Negocios, Magister en Gestión Empresarial, Magister en Gerencia del Talento Humano, Especialista en Administración Financiera, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa, Miembro del Grupo de Investigación “Contaduría Internacional Comparada” GICIC-Universidad del Quindío. Premio Nacional de Investigación FEDECOP - 2006 y 2012. Miembro honorífico de la Fundación para la investigación y el desarrollo de la ciencia contable FIDES.. Miembro de la Comisión de Auditoria de la Asociación Interamericana de Contabilidad AIC. Socios de la Firma “CAMS” Auditoría y Consultoría Empresarial S.A.S.camontes@uniquindio.edu.co