

1. Introducción^o

No hay muchos libros de texto sobre ética de la contabilidad, al menos no en comparación con los de ética de los negocios. La proliferación de libros sobre la ética de los negocios parece formar parte de una conciencia ética más amplia que abarca, por ejemplo, la bioética, la ética médica, la ética medioambiental, la ciberética, etcétera. Las razones de esta creciente preocupación por la ética son sin duda complejas y en parte están relacionadas con el ritmo del progreso médico y tecnológico; si no se puede clonar una oveja o realizar un trasplante de cara, el dilema ético sigue siendo puramente hipotético. Sin embargo, sea cual sea su origen, este mayor debate público sobre los retos éticos que plantean los avances médicos, la biotecnología, la degradación del medio ambiente y la globalización no parece aplicarse a la disciplina de la contabilidad, al menos no en la misma medida. Y ello a pesar de que la práctica rutinaria de la contabilidad financiera es tan omnipresente que está inextricablemente ligada al desarrollo de la biotecnología, a las causas y soluciones de la contaminación medioambiental, a la asignación de los escasos recursos médicos y, por supuesto, facilita la globalización. Mientras que existe un debate considerable sobre el papel del personal médico en los cuidados paliativos, por ejemplo, hay comparativamente poco debate público sobre el papel que deben desempeñar los contables en la sociedad.

Así como hay muchas razones por las que determinados temas parecen invitar a la investigación ética, también hay muchas razones por las que la contabilidad permanece fuera del radar ético. Para empezar, la contabilidad está culturalmente denostada. No nos resulta fácil tomarnos en serio la contabilidad porque tenemos que luchar contra estereotipos culturales. Por supuesto, después de Enron, WorldCom y Parmalat, se ha debatido mucho sobre la ética de los contadores y la ética profesional en general. Sin embargo, a pesar de la escala masiva de estas debacles, es sorprendente lo rápido que se han olvidado y el poco cambio sustancial que realmente engendraron. Esto es algo desconcertante; la falta de compromiso sustantivo con la ética de la contabilidad, en contraposición a la ética de los contadores, no puede deberse a que la contabilidad carezca de importancia. El nivel de interés político en la profesión contable inmediatamente después del escándalo de Enron indica que la contabilidad desempeña una función enormemente importante dentro de un sistema económico basado en el mercado. Tal vez sea porque la contabilidad se percibe como un tema técnico y bastante especializado por lo que no está expuesta a más debates y discusiones públicas. Sea cual sea la razón por la que la contabilidad permanece éticamente marginada, ¡es un error!

Sin embargo, la falta de debate político y público sobre el papel de la contabilidad en la sociedad contemporánea no refleja las opiniones de la disciplina. En las últimas décadas, un importante conjunto de investigaciones ha dado lugar a una importante escuela de pensamiento contable crítico que cuestiona la visión convencional y técnica de la contabilidad como una práctica políticamente neutral y amoral. Influida por esta perspectiva alternativa de la contabilidad, esta escuela más crítica ha empezado a explorar la ética de los contadores, la función y el propósito de la profesión contable y la ética de la contabilidad. Algunas de sus conclusiones no son de lectura agradable.

^o Ken McPhail and Diane Walters (2009) Introduction. En: *Accounting and Business Ethics. An introduction* (Cap. 2. pp. 3-16). Routledge. Traducción elaborada por CP Mg Fabián Leonardo Quinche Martín.

LA ÉTICA DE LOS CONTADORES

Los contadores parecen mostrar niveles más bajos de razonamiento moral que otros grupos profesionales. Los estudiantes de contabilidad son menos éticos a medida que avanzan en su formación contable. Los estudiantes de contabilidad tienen menos conciencia ética que otros estudiantes. Los estudiantes de contabilidad no reconocen las cuestiones de responsabilidad social más amplias asociadas al profesionalismo. La mayoría de los estudiantes de contabilidad piensan que la contabilidad es una actividad amoral y técnica. Todas estas conclusiones proceden de la literatura contable.

Muchos académicos han expresado su preocupación por las predisposiciones éticas tanto de los estudiantes de contabilidad (véase, por ejemplo, Gray et al. 1994) como de los profesionales. Algunos estudios sugieren que los contadores parecen mostrar niveles más bajos de razonamiento moral que otros grupos profesionales (Eynon et al. 1997), y esta posibilidad ha llevado a un debate sobre hasta qué punto la formación contable (tanto a nivel universitario como profesional) contribuye al desarrollo ético de los contadores o lo embrutece. Tomada en su conjunto, la literatura presenta la posibilidad un tanto inquietante de que la educación contable convencional tenga un impacto más negativo que positivo en las predisposiciones éticas de los estudiantes. Fleming (1996) concluye que "la tendencia de las pruebas es sugerir, en todo caso, que los contadores ocupan una posición intermedia o se inclinan hacia una posición ética amoral".

LA ÉTICA DE LA PROFESIÓN CONTABLE

Sin embargo, además de esta preocupación por los contadores, también hay un interés creciente por la naturaleza cambiante de la profesión contable, tanto específicamente como en general. Por ejemplo, algunas investigaciones apuntan a un importante cambio sociocultural en la forma en que nos relacionamos entre nosotros y, en particular, en la forma en que las personas se relacionan con las profesiones y los profesionales. Hace unos años, un estudio de Modic (1987) apuntaba a la disminución de los niveles de confianza entre las personas en general y, en un estudio algo más reciente, Bruce (1996) concluye que "la era de la deferencia ha terminado". Con esto quiere decir que la gente ya no está dispuesta a aceptar simplemente lo que dicen los que tienen autoridad. La tendencia parece ser la de pasar de la veneración y la deferencia hacia las profesiones a considerar a los profesionales en cierto modo como socios, un cambio que también forma parte de un movimiento sociopolítico más amplio a favor de una mayor democracia deliberativa. Consideraremos esta cuestión de la confianza con más detalle a medida que avancemos en el texto; sin embargo, en este momento sólo queremos relacionar la disminución de los niveles de confianza con un alejamiento posmoderno más amplio de los puntos de anclaje autoritarios en la sociedad tradicional. No cabe duda de que estos cambios socioculturales tienen importantes consecuencias no sólo para la profesión contable, sino para la idea de profesionalidad en general.

La otra cara de esta deferencia decreciente hacia los profesionales es un aparente cambio de actitud dentro de las propias profesiones. Roberts (2001), por ejemplo, comenta el contraste entre el papel tradicional de un profesional y la determinación de la profesión contable de "competir en un mercado comercial en una amplia variedad de servicios profesionales". Roberts (2001) afirma que la literatura de los profesionales de EE.UU. está repleta de pruebas de que el comercialismo es de importancia primordial para las firmas de CPA y sostiene que esta reorientación comercial está impulsada principalmente por la disminución de los márgenes de beneficio (Fraser 1997). De

hecho, Mitchell y Sikka (1993) afirman que las auditorías se utilizan ahora como generadoras de pérdidas para atraer otros negocios más lucrativos y existe una creciente preocupación de que la búsqueda de objetivos comerciales haya tenido un impacto perjudicial en la calidad de los servicios de auditoría. En su estudio de 1987, por ejemplo, Larson hace referencia a una serie de encuestas que indicaban que entre el 30% y el 40% de todas las auditorías realizadas en EE.UU. eran de calidad inferior¹.

Esta creciente comercialización de la práctica contable refleja un cambio social más amplio en las expectativas que rodean el trabajo profesional y la forma en que se valora. Craig (1994) habla de la necesidad de prestar servicios distintos de la auditoría para que las sociedades "tengan éxito", y concluye que "la importancia de estos nuevos servicios ha cambiado la mentalidad de los profesionales". Boland (1982) ha cuestionado de forma similar la comercialización de la profesión contable, destacando la forma en que el crecimiento se utiliza como indicador tanto de la práctica como del éxito individual. El aumento de la comercialización, combinado con una mayor litigiosidad, ha dado lugar a que la mayoría de las principales prácticas contables se conviertan en empresas de responsabilidad limitada (Lee 1995). Roberts (2001) también sugiere que este enfoque en los servicios comerciales ha contribuido a la consolidación de las firmas de contabilidad y a la fusión de las firmas de contabilidad y de abogados, y sostiene que este proceso ha tenido un profundo impacto en la mentalidad de los contadores públicos estadounidenses. Fraser (1997), por ejemplo, cita a Ron Silberstein, de una firma estadounidense de CPA, que afirma: "Cuando alguien que se sienta a mi lado en un avión me pregunta a qué me dedico, suelo decirle que soy vendedor. Entonces me preguntan: "¿Qué vendes?", y yo les digo: "Servicios de contabilidad"". Fraser (1997) también recoge un comentario similar de Stanley Nasberg, otro CA estadounidense, que afirma: "Hemos llegado porque ya no nos consideramos una mera profesión, somos un negocio, somos empresarios". Ambas citas ensalzan la perspicacia comercial y parecen muy alejadas de los ideales de servicio público y altruismo tradicionalmente asociados al profesionalismo. La implicación es que el valor de ser visto como un profesional ha disminuido de alguna manera. Al menos para estos contadores, la perspicacia comercial parece ser más útil que el mero estatus profesional. De hecho, Roberts (2001) sugirió que la contabilidad, en general, se ha desprofesionalizado (véase Zeff 1987; Briloff 1990, en Roberts 2001).

Sin embargo, la mayoría de estos estudios se realizaron antes de la debacle de Enron. Aunque la tendencia a la comercialización sigue dominando en la actualidad, cada vez se aprecia más la importancia de la idea de profesionalismo para la legitimidad continuada de las propias profesiones. Enron y otros escándalos de gran repercusión, como el de la retención de órganos en Alder Hey y la investigación del asesinato de Shipman, han mermado los niveles de confianza en las profesiones y las empresas en general. Con estos escándalos como telón de fondo, asistimos a un renacimiento del interés por la idea del profesionalismo, sobre todo en relación con la necesidad de replantearlo o sustituirlo, por ejemplo, por el ocupacionalismo.

En respuesta a esta crisis, la agenda principal de los organismos profesionales ha sido intentar restablecer su credibilidad y legitimidad. La magnitud de los escándalos, combinada con los otros grandes cambios sociales a los que hemos aludido anteriormente, puede haber desorientado a los

¹ Quizás como respuesta a estos problemas, la American Accounting Association elaboró un nuevo código deontológico en 1988. El código iba acompañado de un "programa de supervisión de la práctica". Este ejercicio de revisión de la calidad representó un intento de abordar la creciente preocupación pública por los trabajos de auditoría deficientes (Huff y Kelly 1989).

colegios profesionales lo suficiente como para hacerles reflexionar sobre si la tarea consiste simplemente en restablecer una relación de confianza o, más fundamentalmente, en reconceptualizarla y hacerla funcionar en un contexto cultural diferente.

Por supuesto, hay que distinguir entre el tipo ideal de papel que podrían desempeñar los organismos profesionales dentro de una democracia pluralista y el tipo de proteccionismo interesado que con demasiada frecuencia es la realidad. Pero es una cuestión contemporánea importante: en términos de los objetivos más amplios que queremos alcanzar como sociedad, ¿estaríamos mejor si no existieran las profesiones? Obsérvese que la pregunta no es si no hubiera médicos, abogados o contadores, sino más bien si a estos grupos profesionales no se les diera el estatus especial de profesiones, y si los ámbitos de la salud, la rendición de cuentas y el derecho se hicieran más participativos y deliberativos.

MAYOR IMPORTANCIA Y COMPLEJIDAD DE LA CONTABILIDAD

Sin embargo, además de la preocupación por las predisposiciones éticas de los contadores y el creciente malestar por la (re)orientación² de la profesión contable, también está aumentando la reflexión crítica sobre el funcionamiento de la contabilidad en la sociedad.

Tradicionalmente, las expectativas de la sociedad con respecto a las empresas eran bastante sencillas. En palabras de Milton Friedman, se trataba simplemente de ganar dinero. Sin embargo, en las últimas décadas se ha producido un cambio perceptible en la actitud pública hacia las empresas en general. De hecho, un importante corpus de investigación contable ha influido en parte en la aparición de los nuevos discursos sobre la responsabilidad social de las empresas (RSE) y la sostenibilidad (Gray 2002, 2001; Gray et al. 1998, 1987). Aunque existe un debate considerable sobre si es probable que este discurso produzca algún cambio sustantivo en la práctica empresarial, la aparición de la contabilidad social y medioambiental como materia académica válida, junto con el creciente impulso de la RSE, plantea retos significativos para el alcance tanto de la responsabilidad profesional de los contadores como de la práctica contable (Gray 2001). El debate más serio en torno a la RSE reconoce que plantea un desafío a nuestras nociones subyacentes sobre la función que las empresas y la contabilidad deben desempeñar en la sociedad.

Esta creciente preocupación por el comportamiento de las grandes empresas también se produce en un momento en que la organización y la naturaleza del comercio son cada vez más complejas. La globalización, la ingeniería financiera, las cuestiones interculturales, la economía del conocimiento, la tecnología de la información y la ciberética son sólo algunas de las características del nuevo contexto empresarial ante el que surge la preocupación pública. Los intangibles, los instrumentos financieros complejos y las pensiones son sólo algunos de los problemas éticos asociados que la profesión contable se esfuerza por resolver. Sin embargo, aunque esta mayor complejidad técnica ha centrado la atención en la competencia de los contadores y en el conjunto de conocimientos necesarios para la profesión, estas cuestiones también problematizan las reivindicaciones de interés público de la profesión. Por ejemplo, aunque resolver la cuestión de cómo las empresas contabilizan las pensiones requiere un nivel bastante avanzado de competencia

² Hemos puesto esto entre paréntesis porque algunos comentaristas sugieren que la profesión contable, y las profesiones en general, siempre han estado impulsadas principalmente por la renta económica.

técnica, la naturaleza emotiva y muy cívica de la cuestión también problematiza la pretensión de la profesión de actuar en interés público.

Sin embargo, el papel cada vez más complejo e importante que desempeña la contabilidad en la sociedad contemporánea va más allá de las economías comparativamente "desarrolladas" de Occidente. La profesión contable también desempeña un papel cada vez más importante en la política de desarrollo en relación con las economías emergentes a través de la influencia de organismos como el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (Lee 1995). Como veremos en la Parte II del texto, la imposición de la ideología del libre mercado en relación con los préstamos de ajuste estructural del Banco Mundial está fundamentalmente vinculada a la labor del International Accounting Standards Board y al proyecto más amplio de armonización contable.

Así pues, Mitchell y Sikka (1993) tienen razón al concluir que "la contabilidad se ha vuelto más omnipresente al mismo tiempo que nos preguntamos qué significa".

CONFUSIÓN MORAL

Sin embargo, el aumento general de la conciencia ética, la creciente omnipresencia y complejidad de las empresas multinacionales y la creciente importancia de la contabilidad se producen en un momento en el que muchos filósofos morales sugieren que nuestros recursos éticos tradicionales se han visto socavados. Y lo que es más importante, sugieren que, como sociedad, parecemos carecer de la competencia ética necesaria para abordar los crecientes problemas éticos a los que nos enfrentamos. En resumen, somos analfabetos éticos.

Históricamente, las instituciones religiosas y los sistemas de creencias se han encargado en parte de definir los problemas éticos y de darles respuesta. Los sistemas religiosos fueron la fuente predominante de valores en el pasado y, de hecho, siguen siendo un punto de anclaje ético para muchos contadores y empresarios en la actualidad (véase, por ejemplo, el trabajo de Laura Nash de 1994). Muchos comentaristas sociales sugieren ahora que culturalmente vivimos en una era post-religiosa. Alasdair MacIntyre (1982), al describir el surgimiento de este nuevo entorno cultural, lo relaciona con la propagación de la "confusión moral". No se trata de un juicio normativo, sino de la afirmación de que los sistemas de valores y creencias se sustentan en relatos socioculturales que se integran en las estructuras e instituciones sociales. Cuando las narrativas que las sustentan se ven alteradas, como él sugiere que ha ocurrido, los valores que sustentaban empiezan a perder su fundamento. Lo que MacIntyre sugiere aquí es que las obligaciones morales en las sociedades tradicionales eran bastante sencillas. Eran fáciles de identificar y cumplir, ya que surgían en un contexto cultural marcado por relaciones estrechas en las que los individuos conocían tanto a las personas que aplicaban el código moral como a los individuos afectados por sus acciones. MacIntyre sostiene que estas condiciones no se dan en las sociedades modernas. No sólo se han socavado las instituciones religiosas y culturales que prescribían el código moral, sino que muchos de los individuos que pueblan los dilemas morales clave que nos esforzamos por articular son desconocidos y a menudo ajenos. De hecho, algunos comentaristas han entendido la crisis actual de la ética profesional como una respuesta a este cambio cultural.

Una vez más, advertimos contra una visión demasiado simplista de estas tendencias sociales. Las instituciones religiosas siguen siendo influyentes y, al igual que ocurre con la idea de profesionalismo, es difícil pasar por alto el renacimiento del pensamiento religioso asociado a

pensadores de enorme influencia como Jacques Derrida, Slavoj Žižek y Gayatri Spivak. Sin embargo, las observaciones de MacIntyre son importantes, sobre todo en relación con la forma en que centra nuestra atención en la conexión entre los sistemas de valores y las narrativas socioculturales. Del análisis de MacIntyre se desprende la siguiente pregunta: ¿cómo van a surgir estas nuevas narrativas? y ¿cómo van a arraigar institucionalmente? Como veremos en la Parte II del texto, algunos verían el discurso sobre los derechos humanos, por ejemplo, como una de esas narrativas.

La propagación de la "confusión moral" tiene, obviamente, implicaciones significativas para cualquier reflexión sobre la ética de la contabilidad, no sólo en términos de comprensión de cómo los contadores pueden sentirse a menudo cuando se enfrentan a un dilema ético específico, sino también en relación con el tipo de trabajo narrativo e institucional que podría estar asociado con hacer una contabilidad más justa.

INTRODUCCIÓN AL ANÁLISIS ÉTICO DE LA CONTABILIDAD

Por lo tanto, parece haber un aumento del nivel de conciencia ética y de debate ético a nivel público en general; sin embargo, esta conciencia no parece extenderse con la misma urgencia a la función de la contabilidad en la sociedad. Las empresas, el ámbito tradicional de la contabilidad, son cada vez más complejas, pero no parece haber un compromiso público y político con la ética de la contabilidad. En un momento en que las expectativas de la sociedad aumentan y las empresas se hacen más complejas, los recursos tradicionales que pueden haber servido de base para abordar estos problemas en el pasado han disminuido y existe una creciente preocupación por la falta de capacidad ética de la profesión contable para abordar seriamente estos retos. A pesar de sus reivindicaciones profesionales y de su función sociopolítica actual de enorme importancia, muchos estudiantes y profesionales de la contabilidad parecen carecer no sólo de las competencias relacionadas con la comprensión de los principios que subyacen a un código profesional concreto, sino, lo que es más importante, también de las aptitudes éticas que les permitirían articular el actual conjunto de derechos y valores que promueve la contabilidad, evaluar críticamente esta práctica a la luz de los discursos contemporáneos, por ejemplo sobre la responsabilidad social de las empresas, los derechos humanos y la democracia deliberativa, y, en general, participar en un diálogo sobre la función y el futuro de la contabilidad.

Por supuesto, no estamos sugiriendo que los contadores como individuos carezcan de la capacidad de reconocer lo que es un buen comportamiento y hacerlo. Más bien, nuestra preocupación radica en la capacidad de analizar éticamente la contabilidad dentro de su contexto organizativo y político/económico más amplio. Por lo tanto, nuestro objetivo en este libro no es tanto explorar el creciente número de códigos éticos dirigidos específicamente a los contadores, ya sea a nivel profesional u organizativo, sino más bien hacerles reflexionar sobre las cuestiones éticas más amplias relacionadas con la función de la contabilidad y nuestra pretensión de ser profesionales que velan por el interés público.

OBJETIVOS PEDAGÓGICOS

Teniendo en cuenta este propósito general, podría ser útil esbozar algunos de los objetivos educativos más específicos del libro. Desde luego, no partimos del supuesto de que podamos

hacer que usted sea más ético. Sin embargo, esperamos poder contribuir a su competencia para pensar éticamente sobre la contabilidad, que es una cosa totalmente diferente. En realidad, pensar en los tipos de competencias éticas que deberían ser el objetivo de la educación ética es un tema bastante complicado y ampliamente debatido. Intente elaborar su propia lista de objetivos para un curso de ética profesional y verá lo difícil que es. Nosotros tenemos dos objetivos sencillos. En primer lugar, el libro pretende desarrollar su capacidad para reconocer la amplia gama de cuestiones éticas asociadas a la contabilidad en primera instancia: cuestiones asociadas a la forma en que la contabilidad enmarca decisiones aparentemente rutinarias; prácticas regulares y cotidianas como la elaboración de un conjunto de cuentas auditadas; cuestiones mundanas como formar parte de un cuerpo profesional; y cuestiones aparentemente anodinas como si conseguimos o no desarrollar un conjunto de normas contables mundialmente aceptadas. Todas estas cuestiones están relacionadas con un conjunto fundamental de valores y el objetivo del libro es ayudarle a articular tanto cuáles son estos valores como su naturaleza controvertida. En segundo lugar, el libro pretende proporcionarle los conceptos y el lenguaje que le ayuden a enmarcar éticamente estos dilemas para que podamos hablar de ellos con provecho. En otras palabras, pretende dotarle de las habilidades necesarias para empezar a articular y debatir estos retos de forma que nos ayuden a comprenderlos mejor colectivamente.

ESTRUCTURA DEL TEXTO

El libro se divide en dos partes. En la Parte I cubrimos parte de la literatura más teórica y le hacemos reflexionar sobre los diferentes tipos de cuestiones éticas que podrían plantearse en relación con la contabilidad. Por ejemplo, ¿cómo se comportan éticamente los contadores en la práctica? y ¿qué factores influyen en la forma en que nos planteamos los dilemas éticos como contadores? ¿Cómo deben comportarse los contadores? ¿Por qué es importante que los contadores se comporten éticamente? y ¿Cómo se convierten los contadores en seres éticos? Al abordar estas amplias cuestiones, esperamos desarrollar nuestra comprensión de la ética y la contabilidad.

En la primera parte del libro abordamos estas cuestiones introduciendo algunos temas generales en la literatura de filosofía moral. Tal es la riqueza de la historia de la disciplina, y nuestra limitada comprensión de la misma, que sólo será posible esbozar algunas de las principales cuestiones que han preocupado a la disciplina y esbozar la forma en que se han explorado. Se trata simplemente de identificar el tipo de cuestiones que debemos considerar para empezar a ocuparnos seriamente de la ética contable.

Cuando empezamos a escribir este libro, la gran noticia de la prensa británica era la de una niña de tres años. Había sido secuestrada en su casa y agredida sexualmente. La policía acusó de la agresión a un hombre de 26 años. Supongo que la mayoría de la gente estaría horrorizada por esta historia. Con toda razón, condenarían las acciones de ese hombre por atrocemente inmorales y sugerirían que fuera encerrado durante mucho tiempo. Pero, ¿por qué la gente hace cosas tan terribles y cómo sabemos que fue algo malo? Este es un ejemplo relativamente fácil. Eche un vistazo al caso del Ford Pinto en el recuadro 1.1. En realidad, la decisión de Ford se basa en una postura ética muy consolidada en la literatura de filosofía moral: ¡una postura que está profundamente arraigada en la mayor parte de la formación universitaria y profesional de los contadores! La primera sección del libro presenta algunos textos que pueden ayudarnos a ver que la contabilidad dista mucho de ser amoral.

Caja 1. El Ford Pinto

El Ford Pinto empezó a salir de las líneas de producción a principios de la década de 1970. La producción del coche se precipitó en un intento de hacerse con una parte importante del lucrativo mercado de los compactos, frente a la dura competencia de Volkswagen. Según estimaciones conservadoras, 500 personas murieron calcinadas en el Pinto debido al diseño y la posición de su depósito de combustible. Al parecer, el problema se detectó en las pruebas de preproducción. Sin embargo, Ford realizó un análisis coste-beneficio y llegó a la conclusión de que era más rentable pagar indemnizaciones a las víctimas de las quemaduras y sus familias que clasificar el coche. Algunos informes sugieren que el cálculo se basó en una indemnización de 67.000 dólares por cada víctima de quemaduras y de 200.000 dólares por una vida. El coste de corregir el fallo de diseño era de 11 dólares por coche.

Explorar la ética de la contabilidad, de una forma sofisticada, requiere por desgracia que también nos involucremos en la disciplina de la filosofía moral. Decimos lamentablemente porque esta perspectiva parecerá sin duda un poco desalentadora para la mayoría de los contadores. Sin embargo, es un sentimiento bastante perspicaz en sí mismo. El problema es que no estamos acostumbrados a analizar formalmente las cuestiones desde una perspectiva moral. Por supuesto, hacemos juicios morales todo el tiempo; sin embargo, estas decisiones implícitas están a menudo tan profundamente arraigadas que la bondad o maldad de una acción casi se da por supuesta. Muchos de nosotros sentimos que sabemos lo que está bien y lo que está mal; sin embargo, carecemos del vocabulario necesario para explicar por qué o para criticar un punto de vista opuesto. Como contables, rara vez debatimos críticamente cuestiones éticas, al menos no de una forma que pueda considerarse remotamente filosófica. Esto es, por supuesto, totalmente diferente de tener una opinión sobre algún tema contemporáneo, por ejemplo el calentamiento global o los terroristas suicidas. Una cosa es expresar preocupación por el calentamiento global, e incluso permitir que esa preocupación afecte a nuestras vidas a través de decisiones de compra; otra cosa es ser capaz de defender filosóficamente tu preocupación o, lo que es más importante, vincular la degradación medioambiental y los terroristas suicidas con la práctica de la contabilidad!

Esta falta de competencia ética parece ser bastante pronunciada entre los estudiantes de contabilidad y supone una barrera importante para el estudio de la ética de la contabilidad. Como novatos, llegamos al estudio de la contabilidad con un nivel relativamente avanzado de comprensión de las matemáticas y el inglés. No tenemos que empezar por aprender a leer o a contar. Sin embargo, cuando se trata de ética de la contabilidad, es tal la escasez de educación moral y ética formal en los niveles primario y secundario de nuestra educación que poseemos muy pocos conocimientos prácticos de filosofía moral.

En aras de la simplicidad, vamos a dividir nuestra consideración de la filosofía moral en cuatro perspectivas amplias pero distintas (Grenz 1997):

1. Perspectivas empíricas o descriptivas sobre cómo se comportan los individuos en la práctica.
2. Perspectivas normativas sobre cómo deberían comportarse los individuos.

3. Perspectivas políticas - sobre por qué en términos sociales y políticos más amplios es importante que los individuos se comporten éticamente.
4. Perspectivas posmodernas y neomodernas: sobre las perspectivas de la ética.

La primera parte del texto se basará en cada una de estas cuatro perspectivas diferentes para empezar a desarrollar un marco de reflexión sobre la ética de la contabilidad más detallado en la segunda parte del texto.

La literatura de filosofía moral descriptiva explora cómo los individuos toman decisiones éticas en la práctica. Este parece un lugar obvio para comenzar nuestro estudio, ya que el tema de la ética de la contabilidad sin duda invoca una serie de preguntas empíricas bastante rudimentarias. ¿Cómo se comportan los contadores en la práctica, son generalmente éticos o poco éticos? ¿Qué factores influyen en sus predisposiciones éticas? ¿Responden los contadores a los dilemas éticos como contadores profesionales de forma diferente a como lo harían si experimentaran los mismos dilemas en otra calidad? ¿Y qué significa desarrollo ético, cómo podemos decir que un contador está más o menos desarrollado éticamente que otro? El capítulo 2 se basa en la extensa literatura empírica para aportar algunas ideas sobre estas y otras cuestiones.

La reflexión occidental y secular sobre la ética se remonta a Sócrates y su pregunta: "¿Cómo debo comportarme?". El capítulo 3 presenta brevemente este debate normativo sobre cómo deben comportarse las personas. Se describen brevemente dos respuestas tradicionales a esta pregunta, una basada en principios deducidos y la otra en la teoría de la virtud. Este breve esbozo nos lleva a considerar algunas cuestiones más fundamentales en relación con la ética de los contadores, entre ellas la pregunta: ¿cómo deben comportarse los contadores? Esta literatura nos proporcionará algunas ideas sobre cómo se enseña a los contadores, tanto explícita como implícitamente, lo que constituye un comportamiento moral apropiado. Sin embargo, también pondrá de relieve que esta modalidad concreta es sólo una de las diversas alternativas. También ofreceremos una breve introducción a un debate relacionado sobre las bases sobre las que deben tomarse las decisiones éticas individuales. Dentro de la literatura existe un importante debate entre quienes consideran que la razón es una base adecuada para responder a todos los dilemas éticos y otros que sugieren que se requiere algún tipo de empatía moral.

Mientras que los capítulos 2 y 3 se centran en las acciones de los contadores a nivel individual, el capítulo 4 lleva el debate sobre la ética de la contabilidad a un nivel sociopolítico más amplio. El objetivo de este capítulo es introducir la literatura sobre la base y la naturaleza de la ética explorando por qué es importante que los individuos se comporten de forma ética. El capítulo comienza explorando la obra de Jean-Jacques Rousseau. A Rousseau no le preocupaban tanto las acciones individuales concretas como la cuestión más fundamental de por qué un individuo debe comportarse éticamente. El capítulo 4 nos adentrará en las dimensiones políticas e institucionales de la práctica ética. Entre otras cosas, este capítulo le hará reflexionar sobre la idea de los derechos humanos en relación con la práctica contable. El capítulo 5 explora la ética de la contabilidad desde una perspectiva ligeramente diferente. Algunas de las perspectivas teóricas más contemporáneas sobre la ética se centran en el modo en que los individuos se convierten en sujetos éticos. O quizás también podríamos darle la vuelta y decir cómo los individuos llegan a someterse a la ética en el sentido de regular su comportamiento. En este capítulo presentaremos dos perspectivas: una perspectiva más posmoderna que intenta pensar la ética en términos de poder y una segunda perspectiva que piensa la ética en términos de procesos.

Los cuatro capítulos de la Parte II del texto se centran más explícitamente en la práctica contable. En el capítulo 6 exploramos la función del contador en relación con la economía de mercado. El capítulo 7 considera la ética en relación con la profesión contable. El Capítulo 8 explora la ética del proyecto de armonización contable internacional y el Capítulo 9 ofrece algunas reflexiones sobre la ética de la contabilidad en relación con la economía del conocimiento.

PREGUNTAS

1. Describa los principales principios éticos que diría que rigen sus acciones y explique de dónde cree que proceden estos valores.
2. Elabore su propia lista de objetivos para un curso de ética profesional. Explique por qué ha elegido estos objetivos.
3. Describa los principales retos éticos a los que cree que se enfrenta la profesión contable.
4. ¿Por qué cree que, en general, la gente cree que la práctica de la contabilidad no implica consideraciones éticas importantes?
5. Dedique algún tiempo a buscar en Internet más información sobre el caso Ford Pinto. Si hubieras formado parte del equipo de Ford, ¿crees que habrías aceptado la decisión de no rediseñar el coche?

RECURSOS

Podcasts libres

Ethics Bites – Open2.net, Edmonds and Warburton, Business Ethics.

Lectures on Professional Ethics, Mark Vopat, PhD, Youngstown State University (Mark Vopat provides a series of lectures on Professional Ethics; you may wish to listen to 'Professional Ethics ch1' at this stage).

Thomas Dunfee on the Enron verdict, Knowledge@Wharton Podcasts, University of Pennsylvania.

Podcasts de iTunes: canales libres

Berkley University of California.

Ethics Bites – Open2.net.

The Kenan Institute for Ethics, Duke University, Durham, NC.

Knowledge@Wharton.

Princeton University Podcasts.

Stanford University.

Websites

Ética de la contabilidad y de los negocios

BBC Religion and Ethics: <www.bbc.co.uk/radio4/religion/moralmaze.shtml>.

Centre for Accounting Ethics, University of Waterloo:
<accounting.uwaterloo.ca/ethics/index2.html>.

Centre for Applied Ethics & Legal Philosophy, University of Glasgow: <www.gla.ac.uk/ethics>.

The Center for Business Ethics, Bentley University: <www.bentley.edu/cbe/>.

The Center for Human Values, Princeton University: <www.princeton.edu/~uchv/>.

The Edmond J. Safra Foundation Center for Ethics, Harvard University: <www.ethics.harvard.edu/>.

The W. Maurice Young Centre for Applied Ethics, University of British Columbia:
<www.ethics.ubc.ca/>.

The Carol and Lawrence Zicklin Center for Business Ethics Research, the Wharton School,
University of Pennsylvania: <www.zicklincenter.org/>.

Caso Ford Pinto

Dowie, M. (1977) 'Pinto madness', *Mother Jones*, 2 (Sept.–Oct.): 18–32; disponible en:
<www.motherjones.com/news/feature/1977/09/dowie.html>.

Lee, M.T. (n.d.) 'The Ford Pinto Case and the development of auto safety regulations, 1893–1978',
Department of Sociology and Criminal Justice, University of Delaware; disponible en:
<www.hnet.org/~business/bhcweb/publications/BEHprint/v027n2/p0390-p0401.pdf>.

Schwartz, G. (n.d.) 'The myth of the Ford Pinto Case', basado en una ponencia, Third Annual
Lecture, Pfizer Distinguished Visitors' Series, Rutgers University, Newark, 14 November 1990;
disponible en: <www.pointoflaw.com/articles/The_Myth_of_the_Ford_Pinto_Case.pdf>.

LECTURAS

Ética: lecturas generales introductorias

MacIntyre, A. (1967) *A short history of ethics: A history of moral philosophy from the Homeric age
to the twentieth century* (London: Routledge & Kegan Paul).

Singer, P. (1999) *A companion to ethics* (Oxford: Blackwell).

Singer, P. (ed.) (1994) *Ethics* (Oxford: Oxford University Press).

Warnock, M. (1992) *The uses of philosophy* (Oxford: Blackwell).

Ética y contabilidad: lecturas introductorias amplias

Arrington, C. E. (1990) 'Intellectual tyranny and public interest: The quest for the Holy Grail and the
quality of life', *Advances in Public Interest Accounting*, 3: 1–16.

Dillard, J.F. (1991) 'Accounting as a critical social science', *Accounting, Auditing & Accountability
Journal*, 4(1): 8–28.

Duska, R.F. and Duska, B.S. (2003) *Accounting ethics* (London: Blackwell).

Everett, J.S. (2007) 'Ethics education and the role of the symbolic market', *Journal of Business
Ethics*, 76: 253–267.

Fogarty, T.J. (1995) 'Accountant ethics: A brief examination of neglected sociological dimensions',
Journal of Business Ethics, 14(2): 103–115.

Francis, J.R. (1990) 'After virtue? Accounting as a moral and discursive practice', *Accounting,
Auditing & Accountability Journal*, 13(3): 5–17.

Gowthorpe, C. and Black, J. (eds) (1998) *Ethical issues in accounting* (London: Routledge).

- Gray, R.H. (1990) 'Accounting and economics: The psychopathic siblings: A review essay', *British Accounting Review*, 22: 373–388.
- Kjonstad, B. and H. Willmott (1995) 'Business ethics: Restrictive or empowering?', *Journal of Business Ethics*, 14(6): 445–464.
- Lehman, C.R. (2005) 'Accounting and the public interest: All the world's a stage', *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(5): 675–689.
- Lehman, C.R. (1988) 'Accounting ethics: Surviving survival of the fittest', in M. Neimark, T. Tinker and B. Merino (eds), *Advances in public interest accounting*, vol. 2 (Greenwich, CT: JAI Press), 71–82.
- Macintosh, N.B. (2004) 'Comment on "Recovering Accounting" ', *Critical Perspectives on Accounting*, 15: 529–541.
- Misiewicz, K.M. (2007) 'The normative impact of CPA firms, professional organizations, and state boards on accounting ethics education', *Journal of Business Ethics*, 70: 15–21.
- Neu, D. and Green, D. (2006) *Truth or profit, the ethics of public accounting* (Halifax, Nova Scotia: Fernwood Publishing).
- Williams, P.F. (2004) 'You reap what you sow: The ethical discourse of professional accounting', *Critical Perspectives on Accounting*, 19: 995–1001.
- Williams, P.F. (1987) 'The legitimate concern with fairness', *Accounting, Organizations and Society*, 12(2): 169–189.

Ética y educación

- Carson, R.A. (1994) 'Teaching ethics in the context of medical humanities', *Journal of Medical Ethics*, 20: 235–238.
- Downie, R.S. (1991) 'Literature and medicine', *Journal of Medical Ethics*, 17: 93–96.
- Downie, R.S., Hendry, R.A., MacNaughton, R.J. and Smith, B.H. (1997) 'Humanizing medicine: A special study module', *Medical Education*, 31: 276–280.
- Gray, R.H., Bebbington, J. and McPhail, K. (1994) 'Teaching ethics and the ethics of teaching: Educating for immorality and a possible case for social and environmental accounting', *Accounting Education*, 3: 51–75.
- Hiltebeitel, K.M. and Jones, S.K. (1992) 'An assessment of the ethics instruction in accounting education', *Journal of Business Ethics*, 11(1): 37–46.
- Huss, H.F. and Patterson, D.M. (1993) 'Ethics in accounting: Values education without indoctrination', *Journal of Business Ethics*, 12(3): 235–243.
- Loeb, S.E. (1988) 'Teaching students accounting ethics: Some critical issues', *Issues in Accounting Education*, Fall: 316–329.
- Low, M., Davey, H. and Hooper, K. (2008) 'Accounting scandals, ethical dilemmas and educational challenges', *Critical Perspectives on Accounting*, 19: 222–254.
- McPhail, K.J. (2004) 'An emotional response to the state of accounting education: Developing accounting students' emotional intelligence', *Critical Perspectives on Accounting*, 15(4–5): 629–648.
- McPhail, K.J. (2003) 'Relocating accounting and business ethics: Reflections on a business ethics retreat in Scotland's National Park', *British Accounting Review*, 35(4): 367–384.
- McPhail, K.J. (2002) 'Using porridge to teach business ethics: Reflections on a visit to Scotland's most notorious prison and some thoughts on the importance of location in teaching business ethics', *Journal of Teaching Business Ethics*, 6(3): 355–369.

- McPhail, K.J. (2001) 'The *other* objective of ethics education: Rehumanising the accounting profession: A study of ethics education in law, engineering, medicine and accountancy', *Journal of Business Ethics*, 34(3/4): 279–298.
- Mahoney, J. (1993) 'Teaching business ethics', *Professional Manager*, March: 12–15.
- Weisberg, M. and Duffin, J. (1995) 'Evoking the moral imagination: Using stories to teach ethics and professionalism to nursing, medical and law students', *Journal of Medical Humanities*, 16(4): 247–262.

Teoría: lectura amplia avanzada

- Gorz, A. (1989) *Critique of economic reason* (London: Verso).
- Marcuse, H. (1991) *One-dimensional man* (London: Routledge).
- Power, M. (1992) 'After calculation? Reflections on critique of economic reason by Andre Gorz', *Accounting, Organizations and Society*, 17(5): 477–499.
- Willmott, H.C. (1989), 'Serving the public interest? A critical analysis of a professional claim', in D.J. Cooper and T.M. Hooper (eds), *Critical accounts* (Basingstoke: Macmillan), 325–326.

REFERENCIAS

- Boland, R.J. Jr. (1982) 'Myth and technology in the American accounting profession', *Journal of Management Studies*, 19(1): 109–127.
- Briloff, A.J. (1990) 'Accounting and society: A covenant desecrated', *Critical Perspectives on Accounting*, 1: 5–30.
- Bruce, R. (1996) 'Whiter than white?', *Accountancy*, May.
- Craig, J.L. (1994) 'The business of public accounting', *CPA Journal*, 64(8): 18–24.
- Eynon, G., Hill, N.T. and Stevens, K.T. (1997) 'Factors that influence the moral reasoning abilities of accountants: Implications for universities and the profession', *Journal of Business Ethics*, 16: 1297–1309.
- Fleming, A.I.M. (1996) 'Ethics and accounting education in the UK: A professional approach?', *Accounting Education*, 5(3): 207–217.
- Fraser, J.A. (1997) 'How many accountants does it take to change an industry?', *Inc.*, 19(5): 63–69.
- Gray, R. (2002) 'Of messiness, systems and sustainability: Towards a more social and environmental finance and accounting', *British Accounting Review*, 34(4): 357–386.
- Gray, R. (2001) '30 years of corporate social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learnt?', *Business Ethics: A European Review*, 10(1): 9–15.
- Gray, R.H., Bebbington, J. and McPhail, K. (1994) 'Teaching ethics and the ethics of teaching: Educating for immorality and a possible case for social and environmental accounting', *Accounting Education*, 3: 51–75.
- Gray, R.H., Owen, D. and Maunders, K. (1998) 'Corporate social reporting: Emerging trends in accountability and the social contract', *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 1(1): 6–20.
- Gray, R.H., Owen, D. and Maunders, K. (1987) *Corporate social reporting, accounting and accountability* (London: Prentice Hall).
- Lee, T. (1995) 'The professionalisation of accountancy: A history of protecting public interest in a self-interested way', *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8(4): 48–69.
- MacIntyre, A. (1982) *After virtue: A study in moral theory* (London: Duckworth).

- Mitchell, A. and Sikka, P. (1993) 'Accounting for change: The institutions of accountancy', *Critical Perspectives on Accounting*, 4: 29–52.
- Modic, S.J. (1987) 'Corporate ethics: From commandments to commandment', *Industry Week*, December: 33–36.
- Nash, L. (1994) *Believers in business* (Nashville, TN: Thomas Nelson).
- Roberts, R.W. (2001) 'Commercialism and its impact on the integrity of professional tax services in the United States', *Critical Perspectives on Accounting*, 12: 589–605.
- Zeff, S.A. (1987) 'Does the CPA belong to a profession?', *Accounting Horizons*, 1(2): 65–68.