

## Capítulo 7

### ¿Cuál es el significado del “interés público”? Examinando la ideología de la profesión de la Contaduría Pública Americana\*

**C. Richard Baker**

*Escuela de Negocios,  
Adelphi University;  
Garden City, New York, USA.*

#### I. Introducción

La frase, “el interés público”, ha sido usada en la literatura contable profesional y académica para motivar un amplio rango de documentos y artículos que examinan las consecuencias de las prácticas contables en las esferas pública y privada. Dada la diversidad de la retórica en la literatura que pretende referirse al interés público, puede ser apropiado preguntar: ¿Cuál es el significado del interés público? Puede haber un número plural de respuestas a esta pregunta, y es probable que las respuestas dependan de una larga extensión en las perspectivas ideológicas de quienes respondan. Por ejemplo, puede no ser irracional esperar que aquellos que adoptan una perspectiva neo-liberal, genuinamente creen que las políticas que ellos recomiendan beneficiarán, en efecto, al interés público. De manera similar, quienes se ubican en oposición a una ideología neo-liberal, también creerán que sus políticas benefician el interés público. Consecuentemente, hay una dispersión retórica circundando el término “interés público”. El propósito de este documento es examinar las afirmaciones retóricas de varias organizaciones prominentes que operan dentro de la profesión de la Contaduría Pública Americana, que afirman actuar en pro del interés público, e identificar la posición o las posiciones ideológicas que respaldan esas afirmaciones. En el proceso examinaremos el concepto de ideología y su aplicación a la investigación contable<sup>1</sup>.

---

\* Tomado de: Baker, C, R (2005). *What is the meaning of “public interest”? Examining the ideology in American Public Accounting Profession*. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, Vol. 18, No. 5, pp.690-703. Con la autorización de Emerald Group.

1 En el resumen de diferentes conceptos de ideología contenidos en las próximas páginas de este documento, se realiza un esfuerzo para demostrar ciertas diferencias entre varias perspectivas

El resto de este documento está organizado como sigue: la sección que viene a continuación discutirá brevemente las vías en las cuales el concepto de ideología ha sido usado previamente en la investigación contable; la sección posterior examinará ciertas afirmaciones retóricas planteadas por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA<sup>2</sup>), la Junta de Normas de Contabilidad Financiera (FASB<sup>3</sup>) y PriceWaterhouseCoopers (PWC). Seguirá una discusión sobre el concepto de ideología de Paul Ricoeur. Una explicación de la manera en que Ricoeur entiende la ideología, puede ser usada para ganar una mejor comprensión de la ideología de la profesión de la Contaduría Pública Americana.

## II. El concepto de ideología en la investigación contable

Arrington y Puxty (1991) indicaron que:

[...] mientras la idea de la contabilidad como una actividad desinteresada (o neutral) ha sido mantenida como actual, la mayor parte de esta centuria (XX), la investigación contemporánea está recuperando una preocupación por la competencia de la contabilidad en las relaciones de intereses.

Ellos citan a Hopwood (1989), como sigue:

La Contabilidad está siendo como un esfuerzo interesado. Antes de ser vista como si residiera simplemente en el dominio técnico, sirviendo al papel de facilitadora neutral en la toma de decisiones efectivas, la contabilidad está lentamente comenzando a ser relacionada con la búsqueda de intereses económicos, sociales y políticos, bastante particulares. Las vías activas e influyentes en que la contabilidad está implicada en la construcción y propagación de nociones de control social y organizacional están ahora empezando a discutirse. (Hopwood, 1989, p. 141)

---

teóricas que se refieren al concepto de ideología, contrastando principalmente las miradas de Marx, Mannheim y Ricoeur. Mientras Marx ve que la ideología refleja las visiones distorsionadas de una clase dominante, Mannheim considera que ésta representa el avance de los intereses de un grupo particular dentro de la sociedad. En el contexto político americano hay un conflicto de ideologías sobre el papel adecuado del Estado en la economía de mercado. El alcance de la adscripción a ciertos aspectos de estas perspectivas ideológicas que están en conflicto, por parte de organizaciones prominentes en la profesión de la Contaduría Pública Americana, será analizado en el documento a través de las expresiones retóricas publicadas por estas organizaciones. Se arguye que no hay "ideología de Estado" en el contexto americano. En cambio, han avanzado perspectivas ideológicas conflictivas por grupos competidores, entre los cuales organizaciones prominentes de la Contaduría Pública son sólo un elemento: deducir que las actitudes políticas y otras creencias respaldan las expresiones retóricas, las cuales después sostienen una ideología que sirve a los intereses económicos de un grupo particular, es completamente consistente con las miradas de Mannheim y Ricoeur.

2 Por sus siglas en inglés American Institute of Certified Public Accountants. N. del T.

3 Por sus siglas en inglés Financial Accounting Standards Board. N. del T.

Arrington y Puxty también puntualizaron que ha habido un número de estudios de investigación que han examinado cómo la contabilidad está relacionada con ideologías e intereses particulares. Por ejemplo, Zeff (1978) discutió los efectos nocivos de la contabilidad sobre la capacidad que tienen ciertas personas para satisfacer sus necesidades y deseos. Neimark (1986) presentó argumentos para dar un sentido positivo al interés público en lugar de una visión Hobbesiana individualista<sup>4</sup> que se fundamenta en intereses privados. Williams (1986), criticó a la contabilidad desde la perspectiva de la equidad y de la justicia procedimental. Leheman (1992) discutió las ideologías políticas y sexistas que están implicadas en las prácticas contables. Tinker, Merino y Neimark (1982) y Tinker (1988) revelaron los aspectos ideológicos subyacentes en el paradigma de investigación de la contabilidad positiva. Y, Shearer y Arrington (1989) criticaron la ideología masculina que subyace en el cálculo del ingreso contable. Lo que estos documentos tienen en común es su reflexión sobre la contabilidad como un esfuerzo interesado y el papel clave que juega la ideología en la manera en la que la contabilidad ha sido usada para el avance y la realización de intereses particulares.

## II.1. Definiciones de ideología

En *La ideología Alemana*, Marx y Engels enfatizaron dos puntos acerca de la ideología (Marx & Engels, 1932). El primer punto está en que la ideología presenta una visión del mundo desde la perspectiva de una clase dominante. El segundo punto está en que esta visión del mundo es distorsionada porque los intereses de la clase dominante son parciales y no representan el interés público (Jary & Jary, 1991). A pesar de esta definición de ideología relativamente clara, como la expresaron Marx y Engels, en la posterior teoría social el concepto de ideología ha venido gradualmente a ser entendido más como un conjunto de ideas o perspectivas que reflejan los intereses de un grupo o clase social particular, y no necesariamente de una clase gobernante o dominante. Estas perspectivas e ideas son típicamente presentadas por el grupo, como racionales, razonables y congruentes con el interés público. De esta manera, como lo sugieren los trabajos citados por Arrington y Puxty (1991), uno puede hablar de una ideología neo-liberal, de una ideología masculina, de una ideología racista, y de muchas otras más.

Un desafío a la visión tradicional de ideología fue ofrecido por Mannheim (1936), quien planteó que es un error considerar las visiones de una clase particular como distorsionadas y aquellas de otra clase como correctas. Mannheim creía que todos los sistemas de creencias pueden ser vistos como representación de los intereses de un grupo particular. Mientras Mannheim concordaba con Marx en que la sociedad es a menudo impactada negativamente por la ideología, y que las ideologías ayudan a perpetuar relaciones de poder injustas e inequitativas dentro de la sociedad, él señalaba una paradoja en el concepto tradicional de ideología, una paradoja sobre la que Ricoeur (1986), también ha comentado:

Si todo aquello que decimos tiene un sesgo, y si todo aquello que decimos representa intereses de los que no somos conscientes, ¿cómo podemos desarrollar una teoría de la ideología que no sea ella misma ideológica? [...]. La manera en la que el concepto

---

4 Atomism, en el original en inglés. N. del T.

de ideología piensa acerca de sí mismo es una fuente de paradojas [...]. Formulada en términos epistemológicos, la paradoja de Mannheim puede ser discutida de la siguiente manera: ¿Cuál es el estatus del discurso sobre la ideología si todo discurso es ideológico? Si todo el pensamiento sociopolítico está en sí mismo comprometido por el mundo en el cual el pensador vive y por su propia situación, ¿no es verdad que el concepto mismo de ideología se ve absorbido en su propio referente? (Ricoeur, 1986, pp.26-27)

Por lo tanto, hay tensión en el concepto de ideología. Williams (1995), ve a la ideología operando en dos niveles: (a) Las creencias conscientes y formales de una clase u otro grupo social – como en el uso común de ideología para indicar principios generales o posiciones teóricas o dogmas, dichas a menudo y que son falsas o distorsionadas; o (b) la visión del mundo característica o la perspectiva general de una clase u otro grupo social, la cual incluye creencias conscientes y formales pero también menos conscientes, actitudes, hábitos y sentimientos menos formalizados, o aún asunciones, influencias y compromisos inconscientes (Williams, 1995).

El primer nivel de ideología usualmente no necesita ser reconstruido para ser entendido, mientras el segundo nivel de ideología normalmente necesita ser examinado completamente y reconstruido antes de ser entendido.

De acuerdo con Thompson (1984), este segundo nivel de ideología puede ser subdividido más allá, en dos distintos aspectos, a saber:

De un lado, "ideología" es empleado por muchos autores como si fuera un término puramente descriptivo: uno habla de "sistemas" de pensamiento, o "sistemas de creencias", de "prácticas simbólicas", las cuales pertenecen a la acción social o a proyectos políticos [...]. Hay, no obstante, otro sentido de "ideología" el cual es evidente en la literatura. En los escritos de algunos autores, ideología está esencialmente asociada al proceso de sostenimiento de relaciones asimétricas de poder – que es el proceso de mantenimiento de la dominación. (Thompson, 1984)

Thompson (1984) llama al primer aspecto "la concepción neutral" de ideología y al segundo aspecto "la concepción crítica". Él indica que mientras la concepción neutral de ideología está orientada hacia descripciones de diferentes maneras de pensar el mundo, la concepción crítica está orientada hacia la revelación de relaciones sociales inequitativas y a la promoción del cambio social. Mucha de la literatura contable previa que se ha enfocado sobre la ideología ha tendido a ser del tipo crítico. No obstante, sería apropiado señalar que aún la investigación que se propone adoptar una posición neutral, comúnmente tiene una ideología fundamental implícita, la cual acepta la existencia de los mercados como un fenómeno "natural" que puede estudiarse, sin mayores inconvenientes, de un modo neutral. Adicionalmente, podemos también observar que la literatura contable profesional a menudo avanza en afirmaciones retóricas que parecen estar basadas en una perspectiva ideológica neoliberal que está fuertemente basada en la libertad de los mercados de capitales.

Las siguientes secciones de este documento examinarán ciertas afirmaciones retóricas planteadas por el AICPA, la FASB y PricewaterhouseCoopers. Antes de examinar estas afirmaciones, anotaremos algunas características de la profesión de la Contaduría Pública Americana. Primero, la profesión de la Contaduría Pública Americana a menudo se

define de manera estrecha como un organismo constituido por los Contadores Públicos Certificados (CPAs<sup>5</sup>) o por aquellas personas que están empleadas en los cuerpos profesionales de las firmas de contadores públicos. Otros individuos que se dedican al trabajo contable no son usualmente considerados como parte de la profesión de la Contaduría Pública. Segundo, las certificaciones de CPA son concedidas individualmente por los Estados de los Estados Unidos de Norteamérica, y son así un asunto de ley estatal; las Certificaciones en CPA no son requeridas para convertirse en miembros de un instituto profesional. Tercero, el AICPA es una organización con membresía voluntaria. Un individuo debe estar certificado en CPA para unirse al AICPA, pero un CPA no es requerido para convertirse en miembro del AICPA. Muchos Contadores Públicos Certificados trabajan en la industria y los negocios, en lugar de hacerlo en firmas de contadores públicos. Cuarto, el Código de Conducta Profesional de AICPA aplica a todos sus miembros ya sea que ejerzan la Contaduría Pública o no. El Estado autoriza a juntas para que los Contadores Públicos Certificados también tengan códigos de ética modelados sobre el código del AICPA. Puede ser problemático ver el código del AICPA como un todo representativo de las afirmaciones retóricas de la profesión de la Contaduría Pública Americana, pero el código sirve como un ejemplar de las expresiones retóricas de la profesión de la Contaduría Pública.

### III. Examinando ciertas afirmaciones retóricas acerca del servicio al interés público en la profesión de la Contaduría Pública Americana

#### III.1. El Código de conducta del AICPA

El primer grupo de afirmaciones retóricas a ser examinado en este documento está basado en el Código de Conducta del AICPA, Sección 53. El artículo II del código se lee como sigue:

Sección 53 – Artículo II: el interés público.

*Los miembros aceptarán la obligación de actuar en una vía que sirva al interés público, honor a la confianza pública y compromiso demostrado con el profesionalismo.*

Sección 53 – el artículo II explica lo que AICPA quiere decir por el interés público.

.01 Una marca distintiva de una profesión es la aceptación de su responsabilidad con el público. El público de la profesión contable consiste de clientes, otorgadores de crédito, el gobierno, empleadores, inversores, la comunidad financiera y de negocios, y otros quienes cuentan con la integridad y objetividad de los Contadores Públicos Certificados para mantener el funcionamiento ordenado del comercio. Esta confianza impone una responsabilidad con el interés público sobre los contadores públicos certificados. El

---

5 Por Certified Public Accountants. N. del T.

*interés público es definido como el bienestar colectivo de la comunidad de personas e instituciones a las que la profesión sirve (énfasis fuera del texto).*

.02 En descarga de sus responsabilidades profesionales, los miembros pueden encontrar presiones conflictivas entre cada uno de esos grupos. En la resolución de esos conflictos, los miembros deberán actuar con integridad, guiados por el precepto que los miembros cumplen con su responsabilidad con el público, cuando los intereses de empleadores y clientes están bien servidos.

.03 Aquellos quienes confían en los Contadores Públicos Certificados, esperan de ellos la descarga de sus responsabilidades con integridad, objetividad y el debido cuidado profesional, y un interés genuino en servir al público. Ellos están esperando proveer servicios de calidad, dentro de contratos de honorarios, y ofrecer un rango de servicios – todo en una manera que demuestre un nivel de profesionalismo consistente con estos principios del Código de Conducta Profesional.

.04 Todos aquellos que acepten la membresía en el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) se comprometen, ellos mismos, a honrar la *confianza pública* (énfasis añadido). En retorno de la fe que el público pone en ellos, los miembros deberán continuamente demostrar su dedicación a la excelencia profesional.

Así, el Código de AICPA plantea “el interés público” como una metáfora central en sus expresiones retóricas acerca de sí mismo. El AICPA define el interés público específicamente como: *el bienestar colectivo de la comunidad de personas e instituciones a las que la profesión sirve*. ¿Cuál es el significado no especificado de: bienestar colectivo? También, ¿cuál es el sentido no especificado si el bienestar colectivo es confinado a la comunidad de personas e instituciones a las que la profesión sirve, o puede el interés público también extenderse a aquellos que no son miembros de la comunidad de personas e instituciones a las que la profesión sirve (por ejemplo los desempleados; los pobres; las personas en los países con menos desarrollo)? ¿Cómo se mediría el bienestar colectivo? Realmente, ¿Cuál es el significado del “bienestar”? Obtener respuestas a estas preguntas puede ayudarnos a ganar un mejor entendimiento de lo que se quiso decir con el “interés público”.

Si asumimos, por un momento, que el Código de Conducta del AICPA opera dentro de una “ideología neoliberal”<sup>6</sup>, entonces la noción de confianza en la objetividad e

6 En los debates norteamericanos actuales, acerca de la economía política, uno comúnmente escucha referencias a la ideología “neo-liberal” (p.e. Cobb, 1995; Lehman, 2002; Steger, 2002). A menudo, no hay definición explícita de lo que el autor entiende por ideología neo-liberal. En este pie de página y en otros dos pies de página siguientes, ofrecemos algunas definiciones básicas de las tres perspectivas ideológicas que operan en el actual escenario económico-político norteamericano, llamadas: “una ideología neo-liberal”, “una perspectiva social demócrata liberal” y “una perspectiva social demócrata crítica”. Esta tipología está pensada para ser ilustrativa de las mayores tendencias antes que para articular definiciones acabadas. En escenarios empíricos la línea de frontera entre estas perspectivas ideológicas no es distinguible. Una ideología neo-liberal es definida como abarcando la creencia de que la sociedad operará en una manera más eficiente y efectiva si el gobierno estuviera mínimamente involucrado en los asuntos económicos, y si los mecanismos de mercado estuvieran permitidos para operar en una manera, relativamente, libre de impedimentos. Los neo-liberales tienden a ver la actividad y buen funcionamiento de los

integridad de los contadores públicos certificados para mantener el funcionamiento ordenado del comercio, sería vista como consistente con las afirmaciones retóricas del Código, acerca de servir "al interés público", si el interés público se define como el mantenimiento del funcionamiento ordenado del comercio. Desde una perspectiva ideológica diferente, como una perspectiva "social demócrata liberal"<sup>7</sup>, el Código puede también ser visto como si fuese consistente, ya que un énfasis sobre la integridad en la resolución de los conflictos sociales sería visto como congruente con los aspectos pragmáticos de una perspectiva social demócrata liberal (Rorty, 1982; Merino, 1993). Es más, el buen funcionamiento de los mercados de capital puede ser visto como si promovieran los objetivos del bienestar social que son importantes para una perspectiva social demócrata liberal.

En contraste, probablemente sería difícil reconciliar las afirmaciones retóricas del Código del AICPA con una perspectiva "social demócrata crítica"<sup>8</sup>, en esas afirmaciones acerca de las necesidades de los otorgadores de crédito, empleadores, inversores, la comunidad financiera y de negocios, y el funcionamiento ordenado del comercio, no serían probablemente aceptados por una perspectiva semejante que sea congruente con el "interés público", si el interés público es definido para incluir los intereses de la clase

---

mercados como la mejor herramienta que tiene la sociedad para expandir "el pastel económico" y de ese modo superar ampliamente la pobreza social. Una ideología neo-liberal también extiende las creencias acerca de las interacciones entre la sociedad civil y la esfera pública, en la cual se sostiene que los negocios y los intereses corporativos tienen un "derecho" a perseguir sus intereses y a participar en los discursos sobre el establecimiento de la política pública. Una ideología neo-liberal ha estado adscrita al partido Republicano en los Estados Unidos de Norteamérica y al partido Conservador en el Reino Unido.

- 7 Una perspectiva "Social demócrata liberal" es definida como abarcando la creencia que el control del Estado estaría conferido en una entidad gubernamental (por ejemplo legislativa o ejecutiva) elegida democráticamente por un voto mayoritario de ciudadanos electores, mientras se permite que una significativa porción de la actividad económica esté conferida a la sociedad civil bajo regulación estatal, excepto por ciertos sectores demandados por ser socialmente esenciales (p.e. educación, cuidado de la salud, transporte, etc). En varios puntos, una perspectiva social demócrata liberal, arguye por la provisión del estado o el soporte de los beneficios del bienestar, incluyendo salarios mínimos, seguros de desempleo, pensiones para los adultos, soporte educativo y familiar, y cuidado médico y salud para todos los ciudadanos. El partido Demócrata en los Estados Unidos de Norteamérica, el Nuevo Laborismo en el Reino Unido y el partido Gaullista en Francia, son algunos ejemplos de partidos políticos los cuales expresan una perspectiva social demócrata liberal.
- 8 Una perspectiva "social demócrata crítica" es definida como aquella en la cual se busca activamente el cambio social para alcanzar justicia social e igualdad económica. Tal como la perspectiva tiende a ser suspicaz de, y a menudo antagonista hacia, los intereses corporativos y los negocios, avoca por fuertes controles gubernamentales, regulación y aun supresión de actividades corporativas. Una perspectiva social demócrata crítica debate por soluciones basadas en el Estado para la mayoría de los problemas sociales y control del gobierno o propiedad de las mayores industrias. El Viejo Laborismo en el Reino Unido, el partido Socialista en Francia, los Social Demócratas en Alemania y el partido Verde en muchos países son ejemplos de "social demócratas críticos".

trabajadora, los pobres, y de otros desvalidos (ver por ejemplo, Tinker, 1980, 1985, 1988, 1991; Mitchell et al, 1998).

Así, puede considerarse que las perspectivas ideológicas de los participantes en el debate político-económico pueden tener un importante impacto sobre lo que es entendido por el interés público.

Para adelantar el examen del significado del interés público, como se expresan en las afirmaciones retóricas de la profesión de la Contaduría Pública Americana, tomaremos un reciente artículo aparecido en el *CPA Journal*, una publicación de la Sociedad de Contadores Públicos Certificados de New York, en la cual Robert Colson, el editor jefe, comentó sobre las afirmaciones para servir al interés público expresadas en el código del AICPA. Colson sugiere que el Código está en conflicto en ciertos puntos con la declaración de la misión de la Comisión de Valores y Cambio de los Estados Unidos<sup>9</sup>, la cual explícitamente afirma ser la defensora del inversor (Colson, 2004, p. 80). Colson señala que:

La hora ha llegado a los CPAs para considerar seriamente si su código de conducta profesional dirige adecuadamente los aspectos que ellos encaran en la arena pública. El creciente número de inversiones individuales en *equities*<sup>10</sup> a través de planes de pensiones, ha cambiando características importantes del *interés público* (énfasis añadido). Con los mercados de acciones de corto plazo reservados para inversores acaudalados, el retiro futuro de cerca de toda la clase trabajadora norteamericana depende del ordenado crecimiento y la sana gestión de las compañías públicas.

Mientras que los CPAs probablemente hacen servicio al interés público bien sea manteniendo la independencia y la objetividad en sus diversos papeles de consultoría, algunas cosas más están siendo reclamadas de su papel de auditores: hay llamados para tomar activamente el interés de otras partes de los usuarios de los estados financieros. Es hora de revisar el código de conducta profesional y hacer esta obligación explícita en los principios. (Colson, 2004, p. 80)

En esencia, Colson promueve una visión particular del interés público, una que implica un énfasis sobre los inversores y acreedores en los mercados de capital, así insinúa una ideología fundamentalmente neo-liberal. Él planteará un cambio en el énfasis tradicional que hace la profesión de la Contaduría Pública Americana en valores de independencia, objetividad e integridad, hacia un énfasis central que lleve a la protección de los intereses de inversores y acreedores. No obstante, mientras la retórica de Colson puede interpretarse como ampliamente congruente con una ideología neoliberal, puede también observarse que en ella hay un cierto grado de ambigüedad con respecto a esta posición ideológica, en la que un seguimiento riguroso de la perspectiva neoliberal probablemente señalaría que no hay necesidad de establecer una auditoría externa obligatoria porque:

---

9 US-Securities and Exchange Commission (SEC). Entidad similar a la Superintendencia Financiera de Colombia, con funciones de regulación de los mercados públicos de valores en los Estados Unidos de Norteamérica. N. del T.

10 Acciones o títulos de propiedad del activo. N. del T.



- Las corporaciones tienen un interés económico en proveer información precisa a inversores y acreedores; y
- Los inversores y acreedores son tomadores de decisiones racionales que son capaces de determinar por sí mismos cuáles inversiones son apropiadas (ver por ejemplo, Benston, 1982).

Por lo tanto, en el esfuerzo por identificar la posición o las posiciones ideológicas de la profesión de la Contaduría Pública Americana, como son expresadas en las afirmaciones retóricas de su código de conducta, y en ciertas visiones contrastadas del código, como aquella de Colson, puede encontrarse una ambigüedad con respecto a la ideología neoliberal. Esta ambigüedad puede ser resumida por la noción que sostiene que a pesar de que los mercados de capitales son importantes, allí debe plantearse la regulación y el control de cada mercado a través de la auditoría y de otras medidas. Argumentos en favor de las prácticas de auditoría, como los planteados por la profesión de la Contaduría Pública, pueden entenderse en ciertos grupos como referencias propias, en las que es la misma profesión de la contaduría la que está buscando mantener un monopolio sobre la provisión de los servicios de auditoría. Así, hay un claro interés económico que aboga por la existencia de prácticas de auditoría independiente que tienen un valor pretendido, y que difiere de la ponderación que el mercado de capitales da a la auditoría. Las afirmaciones retóricas de la profesión de la Contaduría Pública, acerca de servir al interés público, revelan un tipo de ideología auto-interesada, una que está principalmente relacionada con el mantenimiento de los intereses económicos de la profesión de la Contaduría Pública. Esta no es la ideología de una clase dominante o dirigente, como la concebía Marx, más bien es la ideología de un grupo que homologa sus intereses con el interés público, como lo concebían Manheim y Ricoeur.

### III.2. *La declaración de la misión de la FASB y las declaraciones de conceptos de contabilidad financiera.*

El segundo grupo de afirmaciones retóricas que se examinarán en este trabajo están basadas en los documentos emitidos por la FASB. Estas afirmaciones son hechas en una sentencia incluida en cada emisión del "The FASB Report", un folleto periódico publicado por la FASB. Esta sentencia puede también ser encontrada en el sitio web de la FASB ([www.fasb.org](http://www.fasb.org)). La frase provee un resumen de la misión declarada de la FASB. La sentencia dice así: "*Servir a la inversión pública a través de información transparente, y que proviene de la aplicación de estándares de reportes financieros de alta calidad, desarrollados en un debido proceso abierto, del sector privado e independiente*". (FASB, 2003)

Lo que esta sentencia revela es que el énfasis principal de la FASB está en la inversión pública<sup>11</sup>. Lo que la sentencia parece eludir es una combinación de la noción de servir a la inversión pública con servir al interés público. Esta puede ser una distinción intencional de la FASB. La junta no está afirmando servir al interés público, lo cual puede

<sup>11</sup> El sentido de inversión pública, hace referencia a la colocación y captación de recursos en los mercados "públicos" o abiertos de capitales. No confundir con recursos estatales. N. del T.

ser discutible, sino sólo servir al interés de la inversión pública. Otros miembros del público no son contemplados, o si lo son, es únicamente de manera indirecta.

Estos límites en la definición del segmento del público que es servido por la FASB son elaborados dentro del parágrafo 34 del *Pronunciamiento de Conceptos de Contabilidad Financiera No 1: Objetivos del Reporte Financiero para empresas de Negocios* (FASB, 1978). El parágrafo 34 se lee como sigue:

El reporte financiero proveerá información que es útil para presentes y potenciales inversores y acreedores, y para otros usuarios en la toma de decisiones racionales de inversión, crédito y similares. La información será comprensible para aquellos que tengan un entendimiento razonable de las actividades económicas y los negocios, y que estén dispuestos a estudiar la información con razonable diligencia. (FASB, 1978, parágrafo 34)

Así, en sus afirmaciones retóricas, la FASB demuestra un claro y específico foco en los intereses de inversores y acreedores. La junta no está indebidamente preocupada con la provisión de información que pueda ser útil para otros intereses. Otros interesados pueden encontrar útil la información provista a inversores y acreedores, pero la FASB no está necesariamente preocupada en servir a aquellos intereses.

Como una expresión de una ideología fundamental neo-liberal, el énfasis de la FASB en servir a las necesidades de inversores y acreedores puede ser apropiado si la FASB cree que la información que ayuda a proveer es útil en los mercados de capitales, y si el propio funcionamiento de los mercados de capitales es reclamado para ser parte esencial de su servicio al interés público. No obstante, es importante señalar que la investigación empírica sobre las relaciones entre los estados financieros y el funcionamiento de los mercados de capitales, parece indicar que el mercado de capitales opera en vías que descuentan o desatienden la información contable<sup>12</sup>. Así, se puede observar que las afirmaciones retóricas de la FASB están actualmente basadas en una perspectiva ideológica neoliberal.

En efecto, las afirmaciones retóricas de la FASB también serían vistas como congruentes con una perspectiva social demócrata liberal, en la que la FASB funciona como una clase de cuerpo regulatorio cuasi-gubernamental. El principal papel de la FASB es regular el formato, estructura y contenido de la información de los estados financieros. Este papel fue delegado a la FASB por la SEC, la cual fue designada responsable bajo las leyes federales de seguridad y valores.

Así, puede interpretarse que hay una ambigüedad en la naturaleza de la perspectiva ideológica fundamental de las expresiones retóricas de la FASB, en la que de frente las expresiones retóricas parecen ser congruentes con una ideología neo-liberal, mientras que al mismo tiempo hay un énfasis en los aspectos regulatorios del proceso de fijación de estándares de contabilidad financiera. Esta ambigüedad puede resultar de la carencia de una clara distinción entre una ideología neo-liberal y una perspectiva social demócrata liberal, pero puede también ser que esta ambigüedad beneficie intereses particulares en los

---

12 Ver por ejemplo Beaver (1998), especialmente el capítulo 6, para un resumen de la literatura sobre este punto.

mercados de capitales. El control del proceso de fijación de los estándares de contabilidad financiera es valorado y deseado. Como lo encontramos con la auditoría, puede haber ciertos intereses económicos que buscan mantener la complejidad del proceso de fijación de estándares. Más allá de los mismos miembros de la FASB, consideramos las grandes firmas de contaduría pública, así como las corporaciones usuarias de los estados financieros, las cuales pueden tomar ventaja de los estándares contables para efectuar una gestión de las ganancias o su manipulación. Así, las afirmaciones retóricas de la FASB pueden revelar la existencia de una ideología fundamental que está enfocada en el mantenimiento de intereses económicos por las personas expertas en el proceso de fijar los estándares. Una vez más, ésta no es la ideología de una clase dominante, sino que es la ideología de un grupo particular que equipara sus propios intereses económicos a los intereses públicos.

### III.3. Educación para la confianza pública

El tercer grupo de afirmaciones retóricas acerca de servir al interés público están fundadas en una monografía publicada por PWC titulada *Educación para la Confianza Pública – La Posición de PriceWaterhouseCoopers sobre la Educación Contable* (PriceWaterhouseCoopers, 2003). Esta monografía presenta los resultados de una investigación conducida por Clifton Conrad y Kim Rapp de la Universidad de Wisconsin, trabajando bajo contrato de PWC. En el desarrollo de su estudio, Conrad y Rapp usaron análisis de documentación, entrevistas y observación participante para investigar los programas académicos de contaduría de nueve universidades en los Estados Unidos de Norteamérica.

Las afirmaciones retóricas de la monografía de PWC están enfocadas en convencer a los lectores de que la firma está interesada en educar a los estudiantes de contaduría para servir a "la confianza pública". ¿Qué considera PWC que es "la confianza pública"? La pregunta es parcialmente respondida en el siguiente extracto tomado de la introducción de la monografía:

Para entender cómo la educación puede ayudar a restaurar la confianza en los mercados de capitales, debemos primero considerar quienes son los que impactan el proceso de asignación del capital. Todos los elementos de la cadena de abastecimiento – ejecutivos de compañías, juntas de directores, distribuidores de información, firmas de auditoría independiente, analistas, terceras partes, fijadores de estándares, y reguladores de los mercados – deben ser confiables. El fracaso para entender lo que es correcto y actuar en consecuencia por parte de los individuos en la cadena de abastecimiento puede dañar seriamente nuestra habilidad para crear valor a través de la formación de capital. Para educar para la confianza pública, los programas de contaduría deben ser exitosos en la atracción de los estudiantes correctos, proveyendo un vigoroso y desafiante currículo, y manteniendo los recursos adecuados para asegurar la viabilidad del proceso educativo. (PriceWaterhouseCoopers, 2003)

Así, la confianza pública que PWC observa, es una relacionada con el restablecimiento de la fe pública en la viabilidad de los mercados de capitales con el fin de crear valor por medio de la formación de capital. Los estudiantes "correctos" necesitan ser atraídos

a la profesión de la Contaduría Pública; estudiantes que puedan apreciar la importancia de la creación de valor económico a través de la formación de capital. Un vigoroso y desafiante currículo necesita ser establecido para que los estudiantes puedan aprender cómo crear valor por medio de la formación de capital. Recursos adecuados deben ser provistos para asegurar la viabilidad de un proceso educativo que se enfoque en la creación de valor a través de la formación de capital. Parece que las expresiones retóricas alrededor de la "confianza pública", como la observada por PWC están firmemente basadas en una ideología neo-liberal.

Graves ha comentado las limitaciones de las afirmaciones retóricas de la monografía de PWC:

Con las presiones de ponerse al tanto de los requerimientos técnicos, uno rara vez tiene la oportunidad (o la inclinación) de considerar la naturaleza misma de la contabilidad, las alternativas técnicas aceptadas por las prácticas contables, el rol social del contador, o los problemas morales más amplios que encara la profesión. La monografía de PriceWaterhouseCoopers habla de un gran cuadro, uno que se gana por medio de la experiencia, un cuadro sobre cómo la contaduría interactúa con otras disciplinas de negocios. Hay un cuadro aún más grande que la educación universitaria provee, el cuadro del papel que la contaduría juega en la sociedad y de las potencialidades de la contabilidad más allá de las actuales convenciones. (Graves, 2004, p.14)

Dada la amplia variedad de clientes a los que una firma como PWC busca servir, es un poco sorprendente que la firma tenga publicada una monografía que se compromete estrechamente con una ideología neoliberal. Quizás, la monografía es una anomalía en la que las expresiones retóricas contenidas en el sitio web de PWC Global ofrecen un grupo de afirmaciones un poco diferentes.

*Lo que valoramos: gente de habilidad e integridad:* Para ser completamente efectivo como auditor y asesor de nuestros clientes, PriceWaterhouseCoopers debe ser un imán para la gente sobresaliente. Identificamos y reclutamos recién egresados de excepcional promesa, así como también hombres y mujeres profesionalmente experimentados con profunda experiencia técnica y financiera, completo conocimiento de la industria, competencia analítica, y la integridad personal que nuestros clientes y otros participantes del mercado requieren (PriceWaterhouseCoopers, 2004).

Así, los valores que PWC Global parece enfatizar son experiencia, conocimiento, competencia e integridad. Estos valores son similares a los valores expresados en el Código de Conducta de la AICPA. No obstante, a diferencia del código de la AICPA, no hay mención explícita de un servicio al interés público. Parece sobreentendido que la manera en la cual PWC observa que serviría al interés público es a través de un énfasis sobre la experiencia, el conocimiento, la competencia y la integridad. Valores como estos han estado a menudo fundados en expresiones retóricas de la profesión de la Contaduría Pública Americana (ver, por ejemplo, Preston et al, 1995). Así, la expresión de estos valores puede constituir una suerte de ideología de la Contaduría Pública, una que define las actividades en las que los contadores públicos se comprometen, y que iguala estos valores con el servicio al interés público. Debe observarse que esta ideología no es estrictamente congruente con una ideología neoliberal. Mientras ésta apoya la

idea de los mercados de capitales, también apoya la regulación estatal del mercado de capitales. Ofrece su experiencia, conocimiento, competencia e integridad como una manera de implementar la regulación estatal de los mercados de capitales. Nuevamente, puede verse que hay un grupo particular de intereses económicos que transfieren la ideología fundamental de la profesión de la Contaduría Pública.

## IV. El concepto de ideología de Ricoeur y la profesión de la Contaduría Pública Americana

### IV.1. *El examen de Ricoeur del concepto de ideología*

Como se discutió previamente en este documento, Paul Ricoeur ha señalado que el concepto de ideología no debería sólo ser visto como meramente una distorsión de la realidad por una clase dominante. En varios trabajos, Ricoeur (1978, 1984, 1986) ha examinado ciertos aspectos de la ideología, los cuales incluyen aspectos funcionales y de dominación. El primer aspecto de la ideología examinado por Ricoeur compromete la integración social. Él argumenta que a causa de la distancia que separa el "evento fundador" de un grupo social particular, y de la memoria social de ese evento, un grupo necesita representarse a sí mismo, para difundir y preservar las ideas iniciales de los fundadores del grupo. Así, la ideología sirve para reproducir los valores y las ideas asociadas con el evento fundador de un grupo social y sirve como una función integrativa para el grupo (Ricoeur, 1978, 1984; Dy, 1989). Podríamos, por lo tanto, ver el énfasis tradicional que hace la Contaduría Pública Americana en los valores de experiencia, conocimiento, competencia e integridad como parte de la ideología de la profesión de la Contaduría Pública. Ricoeur va a decir que hay aspectos negativos en esta función socialmente integrativa. Por ejemplo, la ideología entrega argumentos que demuestran a los miembros del grupo que ellos están en lo cierto y que es lo correcto ser como ellos son. Adicionalmente, la ideología provee explicaciones y apologías para creencias irracionales y actos inmorales los cuales pueden dirigir la intolerancia y la crueldad hacia personas que no son miembros del grupo (Ricoeur, 1978, 1984). Por ejemplo, ciertos argumentos ideológicos avanzados, en algunos casos, estimulan las discriminaciones raciales, éticas, religiosas, sexuales o de género.

El segundo aspecto de la ideología examinado por Ricoeur involucra la dominación, pero no en el sentido Marxista. Este aspecto de la ideología emerge donde hay una diferenciación entre el cuerpo gobernante de un grupo y el resto del grupo. La diferenciación se dirige a contestar acerca de la autoridad y las afirmaciones diferenciales, con respecto a la legitimidad de cada autoridad. En esta instancia, la ideología sirve para justificar la legitimidad de la autoridad. Aquí nuevamente Ricoeur sugiere que hay aspectos negativos en relación con esta dimensión de la ideología. Por ejemplo, los miembros del cuerpo de gobierno pueden afirmar un más alto grado de autoridad que el que los miembros del grupo están dispuestos a conceder (Ricoeur, 1978, 1984).

El tercer aspecto de la ideología examinada por Ricoeur es el concepto Marxista, en el cual la ideología es vista como una función de dominación por una clase dominante

en una situación de conflicto. En los primeros trabajos de Marx hay un énfasis sobre la distorsión de la realidad. Esta distorsión toma la forma de una reversión o de una imagen invertida de la realidad. La religión es vista como el paradigma de este proceso de reversión a causa de su énfasis en los universales e ideales antes que en la existencia material. La noción filosófica de idealismo, en la cual las ideas preceden a las cosas materiales, es esencialmente el concepto Marxista de ideología. La ideología en este sentido toma una connotación negativa porque describe un proceso a través del cual los hechos de existencia material son oscurecidos y reemplazados por lo que los seres humanos imaginan y conciben. Así, la ideología es vista como una sustitución errónea de la imagen por la realidad. Debido a que Marx creía que la ideología en este sentido es generada por los intereses de clase, sólo un cambio en las relaciones de clase puede poner fin a las ilusiones fomentadas por la ideología. Este tercer aspecto de la ideología reemplaza las explicaciones funcionales con respecto a la ideología como integradora y justificadora, y las reemplaza con las ideas de distorsión y dominación. No obstante, tomadas juntas, la conclusión inevitable del examen de la ideología ilustra una tesis básica de Ricoeur, a saber, *"que la ideología es un fenómeno invaluable de la existencia social; desde siempre la realidad social ha sido sistemáticamente constituida, las relaciones sociales experimentan su interpretación a través de las representaciones"* (Ricoeur, 1986; Dy, 1989).

#### *IV.2. Aplicación del concepto de Ricoeur a la profesión de la Contaduría Pública*

Mientras que las expresiones retóricas de las tres organizaciones representativas de la profesión de la Contaduría Pública Americana que discutimos previamente en este documento, sugerirían directamente que hay una ideología fundamental neo-liberal para la profesión de la Contaduría Pública, existe al mismo tiempo un cierto grado de ambigüedad en estas expresiones. Es por lo tanto difícil identificar claramente la posición o las posiciones ideológicas de las tres organizaciones examinadas en el documento. Como se discutió sobre el código de conducta del AICPA, hay una indicación que señala que los mercados de capitales son importantes, pero también encontramos un énfasis en la regulación y control estatal de los mercados de capitales a través de la auditoría y de otros medios. Los argumentos a favor de la auditoría planteados por la profesión de la Contaduría Pública pueden ser vistos como un servicio propio en el que es la misma profesión de la contaduría la que busca mantener un monopolio de la práctica de la auditoría. Hay un interés económico que arguye por las prácticas de auditoría y que es diferente del argumento de la valía de las auditorías para el mercado de capitales. Las expresiones retóricas de la profesión de la Contaduría Pública relacionadas con servir al interés público, por lo tanto, pueden revelar una ideología que está preocupada por mantener su propia posición económica. Desde la perspectiva de la explicación de Ricoeur de ideología, la ideología de la Contaduría Pública puede ser vista como socialmente integrativa, en la que ciertos valores fundacionales son reproducidos a través de las expresiones retóricas de la profesión y, al mismo tiempo, como justificativa,

en la que la legitimidad es afirmada por la autoridad de los CPAs con relación a las prácticas de auditoría.

Como fue el caso con la auditoría, hay intereses económicos de trabajo en el área de la fijación de estándares de contabilidad financiera los cuales buscan mantener la complejidad del proceso de fijación de estándares. Los miembros de la FASB, las firmas grandes de contaduría, y las mayores corporaciones, tienen un interés económico en mantener la complejidad del proceso de fijación de estándares. Las expresiones retóricas de la FASB revelan una ideología fundamental que está concentrada en el mantenimiento de los intereses económicos de las personas que participan en el proceso de fijación de estándares. Con respecto al concepto de ideología de Ricoeur, se observa que el aspecto justificativo es evidente en el hecho de que las afirmaciones retóricas buscan mantener la autoridad legítima de la FASB.

Finalmente, el énfasis retórico que hace el sitio web de la PWC en valores tales como experiencia, conocimiento, competencia e integridad puede ser visto como parte de una ideología de la Contaduría Pública, una que enumera los valores de los contadores públicos y después combina estos valores con el servicio al interés público. Así, una vez más, parece ser que un conjunto de intereses económicos son los que transfieren la ideología de la profesión de la Contaduría Pública. Desde la perspectiva del concepto de ideología de Ricoeur los aspectos integrativo y justificativo son evidentes.

## V. Conclusión

Este documento ha examinado ciertas expresiones retóricas planteadas por tres organizaciones prominentes en la profesión de la Contaduría Pública Americana que afirman servir al interés público. El propósito ha sido intentar identificar la posición o las posiciones ideológicas fundamentales de estas afirmaciones retóricas. En primera instancia, parece que las afirmaciones retóricas revelan una ideología fundamental neo-liberal. Un examen detallado parece indicar un cierto grado de ambigüedad con respecto a una ideología neo-liberal, con un énfasis en la importancia de la regulación de los mercados de capitales por medio de la auditoría y la fijación de estándares de contabilidad financiera. Esta ambigüedad también revela que hay ciertos intereses económicos comprometidos y que estos intereses económicos constituyen una ideología de la Contaduría Pública, una que combina los valores y las actividades de la profesión de la contaduría con un servicio en favor del interés público. Esta ideología de la Contaduría Pública puede ser entendida como si proveyera una función socialmente integrativa para la profesión y también una función que justifica el mantenimiento de la autoridad legítima de los CPAs con respecto a la auditoría y a la fijación de los estándares de contabilidad financiera. La dimensión de distorsión que la ideología promueve puede también ser evidente, dado que allí parece estar una incapacidad para determinar el significado de lo que es o puede ser el interés público.

## Referencias Bibliográficas

- AICPA. (2004). *Code of Professional Conduct*. New York, NY: American Institute of Certified Public Accountants.
- Arrington, E. y Puxty, A. (1991). Accounting, interests, and rationality: a communicative relation. *Critical Perspectives on Accounting*, 1(2), 31-58.
- Beaver, W. (1998). *Financial Reporting: An Accounting Revolution* (3rd ed.). Upper Saddle River, NY: Prentice-Hall.
- Benston, G. (1982). Accounting and corporate accountability. *Accounting, Organizations and Society*, 2(7), 87-106.
- Cobb, J. B. (1995). Toward a just and sustainable economic order. *Journal of Social Issues*, 4(51), 83-100.
- Colson, R. (2004). On CPAs and the public interest. *The CPA Journal*, 2(74), 80.
- FASB (1978). *Statement of Financial Accounting Concepts No. 1: Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises*. Norwalk, CT: Financial Accounting Standards Board.
- FASB (2003). *The FASB Report*. Norwalk, CT: Financial Accounting Standards Board, No. 251-B (December 31).
- Graves, F. O. (2004). A dialogue on accounting education. *The CPA Journal*, 2(74), 14.
- Hopwood, A. (1989). Accounting and the pursuit of social interest. En Chua, W. F., Lowe, E. A. y Puxty, A. G. (Eds.). *Critical Perspectives in Management Control*. London: MacMillan Press.
- Jary, D. y Jary, J. (1991). *Collins Dictionary of Sociology*. London: Harper Collins.
- Lehman, C. (1992). History in accounting: the first 80 years. *Accounting, Organizations and Society*, 3-4-2(17), 261-285.
- Lehman, G. (2002). Global accountability and sustainability: research prospects. *Accounting Forum*, 3-4(26), 219-232.
- Mannheim, K. (1936). *Ideology and Utopia: An Introduction to the Sociology of Knowledge*. New York: Harcourt, Brace and Company.
- Marx, K. y Engels, F. (1932). *The German Ideology, Marx-Engels Collected Works* (Vol. 5).
- Merino, B. (1993). An analysis of the development of accounting knowledge: a pragmatic approach. *Accounting, Organizations and Society*, 2-3(18), 163-185.
- Mitchell, A., Sikka, P. y Willmott, H. (1998). Sweeping it under the carpet: the role of accountancy firms in money laundering. *Accounting, Organizations and Society*, 5/6(23), 589-607.
- Neimark, M. (1986). Marginalizing the public interest in accounting. *Advances in Public Interest Accounting*, 1, ix- xiv.
- Preston, A., Cooper, D., Scarbrough, P. y Chilton, R. (1995). Changes in the code of Ethics of the U.S. accounting profession, 1917 and 1988: the continual quest for legitimation. *Accounting, Organizations and Society*, 6(20), 507-546.
- PriceWaterhouse Coopers. (2004). What We Value: People Of Skill & Integrity. Extraído de <http://www.pwcglobal.com/Extweb/aboutus.nsf/docid/DEEBF485B816742E80256D BE0058D990>.
- PriceWaterhouse Coopers. (2003). Educating for the Public Trust—The PricewaterhouseCoopers Position on Accounting Education. Extraído de <http://www.pwc.com/images/us/eng/careers/carinexp/EducatingPublicTrust.pdf>.
- Ricoeur, P. (1986). *Lectures on Ideology and Utopia*. New York: Columbia University Press.



- Ricoeur, P. (1984). "Ideology and Ideology Critique" En Waldnfield, B. *Phenomenology and Marxism*. Routledge y Kegan Paul. (pp. 134-154). London.
- Ricoeur, P. (1978). "Can there be a scientific concept of ideology?" En. Bien, J. (Ed), *Phenomenology and the social Sciences: A dialogue*, Martinus Nijhoff, the Hague. (pp. 44-52)
- Rorty, R. (1982). *Consequences of Pragmatism*. Minneapolis, MN: University of Minnesota Press.
- Shearer, T. y Arrington, E. (1989). Accounting in other worlds: a feminism without reserve. *Conference on Accounting and the Humanities*. The University of Iowa, Iowa, EEUU.
- Steger, M. (2002). *Globalism: The New Market Ideology*. Laham, MD: Rowman y Littlefield Publishers.
- Tinker, T. (1991). The accountant as partisan. *Accounting, Organizations and Society*, 3(16), 297-310.
- Tinker, T. (1988). Panglossian accounting theories: the science of apologizing in style. *Accounting, Organizations and Society*, 2(13), 165-189.
- Tinker, T. (1985). *Paper Prophets*. New York, NY: Praeger.
- Tinker, T. (1980). Towards a political economy of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 1(5), 147-160.
- Tinker, A., Merino, B., y Neimark, M. (1982). The normative origins of positive theories: ideology and accounting thought. *Accounting, Organizations and Society*, (7), 167-200.
- Thompson, J. (1981). *Critical Hermeneutics: A Study in the Thought of Paul Ricoeur and Jurgen Habermas*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Thompson, J. (1984). *Studies in the Theory of Ideology*. Cambridge: Polity Press.
- Williams, P. (1987). The legitimate concern with fairness. *Accounting, Organizations and Society*, 12, 169-189.
- Williams, R. (1995). *The Sociology of Culture*. Chicago: University of Chicago Press.
- Zeff, S. (1978). The rise of 'economic consequences'. *The Journal of Accountancy*, December, 56-63.