

*Segunda edición*

# ÉTICA DEL PROFESIONAL CONTABLE

Una reflexión desde la teoría  
tridimensional de la contabilidad T3C

**Gustavo Gil Gil**  
**Eutimio Mejía Soto**  
**Omar de Jesús Montilla Galvis**  
**Carlos Alberto Montes Salazar**



**ECOE**  
EDICIONES

# CONTENIDO

<b>Introducción</b> .....	VII
<b>Capítulo 1: La ética como un imperativo de la organización</b> .....	1
<b>Capítulo 2: Accountability y contabilidad</b> .....	5
<b>Capítulo 3: Carta Encíclica Sobre el cuidado de la casa común</b> .....	11
<b>Capítulo 4: Visiones humanistas que aportan a una ética para el profesional contable (Vandana, Morin)</b> .....	27
<b>Capítulo 5: Aporte de la economía a la ética del contador profesional</b> .....	35
Teoría de los sentimientos morales (Adam Smith) .....	35
La economía del bien común (Christian Felber) .....	43
La economía ecológica (Joan Martínez Alier) .....	50
La apuesta por el decrecimiento (Serge Latouche) .....	56
Desarrollo a Escala Humana (Manfred Max Neef) .....	61
<b>Capítulo 6: Reflexión moral de Carlos Larrinaga: Ética, contabilidad y naturaleza</b> .....	67
<b>Capítulo 7: Reflexiones éticas en la historia de la humanidad</b> .....	73
<b>Capítulo 8: Fundamentación filosófica y contable de la propuesta de un código de ética unificado para el ejercicio de la profesión en los países miembros de la AIC</b> .....	83
Resumen ejecutivo .....	83
Introducción .....	84
Aproximación conceptual a los fundamentos éticos .....	86

Moral .....	87
Deontología .....	88
Valor .....	88
Valorar .....	88
Aproximación a la ética desde Adela Cortina .....	89
Ética, contabilidad y sostenibilidad .....	89
Manual de código de ética para profesionales de la contabilidad de IESBA (IFAC) .....	93
Evolución de la ética del contador público enmarcada en lo económico hacia la responsabilidad socio-ambiental.....	94
Una mirada ética a la función contable desde la concepción de Zamorano .....	96
Dimensión ética de la ciencia, la tecnología y la contabilidad .....	98
Contabilidad, naturaleza y responsabilidad ambiental .....	102
Análisis de resultados .....	102
Conclusiones .....	102
Referencias bibliográficas del capítulo .....	103
<b>Conclusiones Generales .....</b>	<b>105</b>
<b>Bibliografía General .....</b>	<b>109</b>
<b>Anexo</b>	
<b>Teoría Tridimensional de la Contabilidad - T3C (Versión 2.0): desarrollos, avances y temas propuestos .....</b>	<b>113</b>
Resumen .....	113
Introducción a la T3C .....	114
Materiales y métodos .....	116
Resultados y análisis de resultados .....	117
Componente filosófico de la contabilidad .....	117
Componente de identificación contextual .....	119
Componente tecno-conceptual .....	125
Componente tecno-procedimental .....	129
Componente de validación .....	131
Conclusiones .....	132
Biocontabilidad .....	132
Sociocontabilidad .....	132
Contabilidad económica .....	133
Bibliografía .....	135

# INTRODUCCIÓN

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

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

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

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

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

Las visiones éticas son múltiples, razón que implica que en la práctica tengan significados y preceptos de actuación disimiles. La presente propuesta se sustenta en la fundamentación de una ética biocéntrica del contador público, que tiene sus raíces en consideraciones éticas no utilitaristas. La defensa de la diversidad biológica y cultural se sustenta en consideraciones morales –iusnaturalistas para unos y sociológicas para otros–, se encuentra en el reconocimiento libre y racional, por parte de los hombres, de una acción o una cosa como digna de respeto y deseable, no siempre vinculada al beneficio presente o futuro que pueda representar (utilitarismo).

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

Beuchot (2010) define que

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

El discurso ético contable ha estado fundamentado en la corriente económica tradicional que confía en el mercado, en el cumplimiento de las funciones

del Estado en la sociedad; cree firmemente que, a través de este mecanismo, se lograrán los mejores estándares de vida. Incluso, algunos sostienen que contribuye cabalmente con la protección de los recursos naturales por medio de la privatización de todo tipo de recursos: el precio cumplirá la función de asignarlos de manera óptima y limitar su explotación excesiva. Los críticos del neoliberalismo extremo consideran que el mercado debe estar acompañado de políticas públicas e intervención estatal que permita un funcionamiento ideal del mercado, pero que además pueda corregir las externalidades y daños colaterales que la dinámica de oferta y demanda generan y que ningún actor estaría dispuesto a asumir, siendo estas las razones que justifican la presencia del Estado en cada una de las etapas del desarrollo social, incluyendo la economía.

La economía de mercado tiene su propio discurso ético, pero existen visiones alternativas de fundamentación de la moral que permiten evaluar entre discursos alternos cuál contribuye de manera más expedita a la construcción de sociedad camino hacia la sustentabilidad integral anhelada por todos en todas las épocas.

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

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

El contador profesional es el guardián de la riqueza ambiental, social y económica que controlan las organizaciones; es garante ante la comunidad de la gestión que las organizaciones desarrollan frente a la riqueza; protege el interés social, es decir, su responsabilidad trasciende los estrechos límites de la organización en

la cual labora, para insertarse en los marcos del interés general. La información confeccionada por el profesional de la contabilidad permite que la sociedad adopte decisiones tendientes a estimular o sancionar a las organizaciones, dependiendo su compromiso con la acumulación, generación, distribución y sostenibilidad integral de la riqueza.

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

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

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad (T3C) es una teoría general de la contabilidad, entendida como el conjunto de principios, definiciones, elementos, hipótesis, supuestos, conceptos y técnicas, que permite la descripción, explicación, predicción y prescripción de la valoración de la existencia y circulación de la riqueza ambiental, social y económica a través de la evaluación de la gestión del control organizacional de la mencionada riqueza; la T3C fundamenta todos los

sistemas contables existentes y sirve de guía para el diseño de nuevos sistemas, actualmente consta de tres disciplinas: biocontabilidad, sociocontabilidad y contabilidad económica.

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

La ponencia *Fundamentación filosófica de la ética del contador profesional ante los nuevos desafíos de la profesión*, presentada en el marco de la XXXI Conferencia Interamericana de Contabilidad (CIC) -Punta Cana-República Dominicana (2015), constituye la base para la construcción del presente libro.



## CAPÍTULO 1

# LA ÉTICA COMO UN IMPERATIVO DE LA ORGANIZACIÓN

La preocupación ética es la preocupación por las consecuencias de las propias acciones sobre otros; no es la preocupación por sí mismo, no tiene que ver el conocimiento de sí mismo, tiene que ver con la responsabilidad. Si a mí me preocupa lo que pasa con otros, con mi conducta, entonces tengo preocupación ética, no me preocupa y no me importa lo que pasa con otros ni siquiera surge la pregunta sobre las consecuencias de mi conducta en los demás [no hay preocupación ética] (Maturana, 1995, p. 101).

El hombre es un ser social y sociable integrado a un cuerpo orgánico. Lo que pase con uno de sus miembros pasará con la sociedad. En tal sentido, el hombre vela solidariamente por sí mismo, por su propio bienestar en colectivo, como una forma de velar por el bien común.

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

cercanas al radio de acción y poder personal, sino que se debe velar por el bienestar intrínseco y extrínseco del conjunto de organizaciones que actúan en la sociedad.

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

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

Medina (2000) señala que

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

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

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

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

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

La organización debe estar sometida a un riguroso control social que evidencie el cumplimiento de sus funciones y su contribución a la consolidación del fin social. La contabilidad asociada a la rendición de cuentas de las organizaciones debe

velar por la transparencia de los reportes, para garantizar que la lectura que hace la sociedad con respecto a la gestión de la riqueza ambiental, social y económica incluya todos los aspectos relevantes para una evaluación de la organización y la adopción de medidas orientadas a unas relaciones sustentables entre el hombre y la naturaleza.

La comprensión de la relación hombre naturaleza debe incluir una profunda reflexión desde la bioética, que si bien no constituye objeto de estudio del presente trabajo, se reconoce su importancia para toda reflexión axiológica y deontológica. Reich (1978) definía que la bioética es el “estudio sistemático de la conducta humana en el área de las ciencias de la vida y del cuidado de la salud, en cuanto que dicha conducta es examinada a la luz de los valores y de los principios morales” (citado por Da Costa, 1995, p. 30). La contabilidad ambiental y social debe nutrirse de múltiples visiones de la ética, que contribuyen a una fundamentación multidisciplinar propia de la interpretación de la realidad desde concepciones sistémicas y organicistas.

## CAPÍTULO 2

# ACCOUNTABILITY Y CONTABILIDAD

Rodríguez de Ramírez (2012, p. 17) presenta las siguientes definiciones de *accountability*:

- “*Accountability* es el reconocimiento, asunción de responsabilidad y actitud transparente sobre los impactos de las políticas, decisiones, acciones, productos y desempeño asociado a una organización. Esto obliga a las organizaciones a implicar a los grupos de interés para identificar, comprender y responder a los temas y preocupaciones referentes a la sostenibilidad. Asimismo, obliga a informar, explicar y dar respuesta a los grupos de interés acerca de las decisiones, las acciones y el desempeño. Incluye el modo en el que una organización gobierna, formula su estrategia y gestiona su desempeño” (*Accountability*, 2008; citado en Rodríguez de Ramírez, 2012).
- [...] contamos números y contamos historias. Esta ambigüedad etimológica sostiene ambas dimensiones de la rendición de cuentas, la informativa y la argumentativa, la transparencia de los hechos y la transparencia de las razones. Rendimos cuentas (dando información) y rendimos cuentos (dando razones). Y bajo la perspectiva inversa: exigimos cuentas (claras) y exigimos cuentos (convincientes). En este sentido la rendición de cuentas (*accountability*) evoca tanto al contador público y sus libros como al contador de historias y sus relatos narrativos (Schedler, 2008; citado en Rodríguez, 2012).

Las organizaciones, cuando adoptan una decisión, deben evaluar todos los impactos que dicha acción implica. Una actitud responsable debe guiarse por

los principios de precaución y prevención, pero la responsabilidad asocia el compromiso de evaluar los efectos de las decisiones con el deber de informar de manera transparente, con respecto a las responsabilidades de las organizaciones y el nivel de cumplimiento de las mismas.

Las organizaciones responsables adoptan, entre otras, las siguientes medidas (Rodríguez de Ramírez, 2012, p. 18):

- Establecer una estrategia basada en un entendimiento exhaustivo y equilibrado y que responda a los temas relevantes y a los asuntos y preocupaciones de los grupos de interés.
- Establecer objetivos y normas para poder gestionar y evaluar su estrategia y del desempeño relacionado.
- Divulgar información creíble sobre su estrategia, objetivos, normas y desempeño a aquellos que basan sus acciones y decisiones en esta información.

La contabilidad asociada a la transparencia informativa de la organización ha logrado ser visualizada socialmente como un saber que contribuye a un comportamiento socio-ambientalmente responsable por parte de los entes,

Es común en los medios la referencia a la *accountability* “rendición de cuentas”, a la “responsabilidad”, a la “transparencia”, a las “buenas prácticas de gobierno (corporativo)”. En la mayoría de las circunstancias, dichas menciones se encuentran ligadas a la necesidad de esclarecimiento de situaciones que se asocian, en este tercer milenio, con las crisis del sistema capitalista financiero internacional y con las problemáticas vinculadas con la evasión impositiva, la corrupción y el lavado de dinero por parte de actores sociales tanto en el ámbito público como en el privado lucrativo y no lucrativo. También, cada vez más, esas problemáticas que están en el centro del segmento financiero de nuestra disciplina, se van relacionando con cuestiones que hacen a los impactos sociales (incluidos los ambientales) del accionar organizacional, tanto a nivel micro como macro contable, en este último caso en clara vinculación con cuestiones referidas al cambio climático y a la desigualdad de vastos sectores de la población mundial en situación de vulnerabilidad (Rodríguez de Ramírez, 2012, 13).

Mattessich (citado por Rodríguez, 2012, p. 13) considera que una función clave de la contabilidad es “responsabilidad por la administración, custodia y rendición de cuentas que algunos han dado en llamar *responsabilidad...*” referencia a Jensen (1976, citado por Ramírez, 2012, p. 13) quien define “la responsabilidad es una obligación de actuar dentro de unos límites, la *responsabilidad* es la obligación de revelar los hechos a alguna autoridad o estamento particular superior y que dichos hechos típicamente se refieren a hacer frente a las responsabilidades”. La Teoría tridimensional de la contabilidad (T3C) propone que la función de la contabilidad es la evaluación de la gestión de la organización en el control de

la riqueza ambiental, social y económica; los estados e informes contables son garantes de la transparencia comunicativa en la presentación y revelación del qué hacer organizacional con respecto a la riqueza bajo su custodia.

Carrillo y Toca (2014) señalan con respecto a la *accountability* que:

De origen anglosajón, la rendición de cuentas tiene una reciente aparición en los contextos hispano-parlantes, como también en los círculos políticos de nuestros países. De manera simple, hace referencia al deber de rendir cuentas a alguien o alguna instancia, por las acciones emprendidas (Normanton, 1961). El término ha sido utilizado por abogados principalmente, para englobar los deberes legales que tienen los cuerpos públicos de dar cuenta de sus acciones... (p. 301).

La T3C propone que las organizaciones presenten y revelen información integral a la sociedad con respecto a todas sus acciones y todos los impactos que se generan con respeto a la triada naturaleza, sociedad y economía. La riqueza no pertenece a la organización en su totalidad, ella es la custodia y en su deber de amparo debe buscar la sustentabilidad de la misma, la contabilidad permitirá esclarecer si en cada período ha cumplido su finalidad.

Carillo y Toca (2014) relacionan la *accountability* con la administración de lo público:

Informar y asumir responsabilidades toman especial relevancia cuando la función principal del Estado es la de regulación, pues precisamente la rendición de cuentas surge y tiene especial importancia en aquellas actividades que han sido o vienen siendo privatizadas, delegadas o encomendadas a otros agentes distintos del poder público... el problema del *accountability* aparece cuando una sociedad debe delegar autoridad a actores públicos y privados, regularmente a través de la legislación, contratos u otros mecanismos, lo que a la par implica que deben disponerse distintos mecanismos que aseguren una adecuado control, bien sea para ejercerlo de manera anticipada o posterior (p. 301).

El párrafo anterior denota una aproximación a la teoría de la agencia, donde una preocupación central es determinar qué tipo de relación contractual implícita o explícita debe existir entre el principal en su condición de proveedor de capital de riesgo y el agente en su papel de administrador de los recursos depositados por los principales. Una visión sustentable de la contabilidad considera que los recursos de las organizaciones tienen un carácter público. Ellas no sólo ejercen control sobre riqueza 'privada', sino sobre los bienes comunes y libres que están presentes en la naturaleza, tales como el agua, el aire, el clima, la biodiversidad, la fauna, la flora y las funciones de los ecosistemas.

La sociedad como actor moral ejerce presión sobre las organizaciones, buscando un comportamiento responsable de las mismas, Carillo y Toca (2014) afirman que:

Ante una nueva ciudadanía, gobierno y empresas necesitan adecuar sus comportamientos y reconocer que no están solos. En consecuencia, toda actuación o decisión deberá anticipar las reacciones que desde otros ámbitos se originen. El ciudadano actual exige comportamientos responsables, sensibles, inclusivos en los intereses, pero simétricos en los intercambios.

Las empresas no pueden desconocer esta nueva condición so pena de enfrentar ligas de consumidores o clientes individuales que están dispuestos a levantar la voz y a reclamar sus derechos. Las nuevas posibilidades de gobernanza consideran esquemas horizontales en detrimento de los arreglos jerárquicos, con recursos estratégicos que están dispuestos a utilizar y hacer valer, según las posibilidades que les dé las costumbres y la ley. Pero ningún motivo, puede asumirse que podrá vulnerarse, engañar, timar, de manera sistemática sin ser cuestionado, reclamado e incluso castigado. El ciudadano súbdito, está en vías de extensión y es, de lejos, una modalidad de ejercicio ciudadano, que puede considerarse desaparecida. La nueva ciudadanía tiene por el contrario, una actitud desafiante y exigente, conoce sus derechos y está dispuesta a hacerlos valer (p. 303).

Las organizaciones cuentan con sus propios dispositivos de poder y mecanismos para evadir sus responsabilidades. Incluso han convertido las herramientas de control de aspectos ambientales y sociales en instrumentos de *marketing* a su servicio. El eslogan verde es un camino que todas las organizaciones transitan, pocas con compromiso real, la mayoría con interés reditual ampliamente evidenciado. Lograr un verdadero compromiso de la política pública y de las organizaciones para que revelen información socio-contable tiene un largo camino por recorrer; Rodríguez de Ramírez (2012) indica lo que son las cuentas sombras o cuentas silenciosas:

[...] surgió como consecuencia de la resistencia que planteaban los sectores empresariales para proporcionar información social y ambiental (aduciendo cuestiones de costos, tiempo, confidencialidad y experiencia), los autores decidieron analizar cuánta información sobre estos aspectos ya estaba siendo revelada por las propias empresas (p. 24).

Las organizaciones han venido presentado información ambiental y social en el marco de los informes organizacionales clásicos. En la mayoría de ocasiones, dichos datos no cuentan con un esquema de general aceptación y estandarizado, que permita hacer un seguimiento y evaluación idónea de la información presentada y revelada. Si la información socio-ambiental es voluntaria, las organizaciones ofertarán sólo aquella información que represente réditos y beneficios propios.

# ÉTICA DEL PROFESIONAL CONTABLE

Los conocimientos científicos y técnicos no son garantes suficientes de la profesionalidad del contador en su desempeño laboral. El contador profesional, además de sus labores cotidianas, tiene el compromiso con la comunidad de ser guardián de la riqueza pública y garantizar que las acciones u omisiones de las organizaciones no perjudiquen la riqueza ambiental, social y económica que controlan, por ello debe tener una sólida formación ética, que evidencie que sus acciones están determinadas por principios morales insoslayables e incorruptibles.

Existen diversas visiones éticas y la que se está manejando en este texto es una ética biocéntrica del contador público, cuyas raíces se hallan en consideraciones no utilitaristas, sino iusnaturalistas o sociológicas, como la defensa de la diversidad biológica y cultural, con el fin de lograr una sociedad que reconozca sus impactos en el corto y largo plazo.

El libro está dirigido a las generaciones presentes y futuras de contadores que deseen fortalecer la profesión contable y construir una sociedad justa, democrática y libre.

**Colección:** Ciencias empresariales

**Área:** Contabilidad y finanzas

**ECO E**  
**EDICIONES**

[www.ecoediciones.com](http://www.ecoediciones.com)

## Incluye

- ▶ Teoría tridimensional de la contabilidad (T3C), con sus fundamentos ontológicos y epistemológicos.
- ▶ La fundamentación filosófica y contable de la propuesta de un código de ética unificado para el ejercicio de la profesión en los países miembros de la AIC.

Gustavo Gil Gil

Contador Público Autorizado (Bolivia), Post-título en Gestión Tributaria, Maestrante en Educación Superior. Docente en la U. Gabriel Rene Moreno (Bolivia). Presidente del Comité de Integración Latino-Europea – CILEA.

Eutimio Mejía Soto

Contador Público y Filósofo, Magister en Desarrollo Sostenible y Medio Ambiente, Doctorando en Desarrollo Sostenible. Docente en la U. del Quindío (Colombia). Vicepresidente de la Comisión de Investigación Contable de la AIC.

Carlos Alberto Montes Salazar

Contador Público, Magister en Gestión Empresarial y en Gerencia del Talento Humano, Doctor en Administración de Negocios. Docente de la U. del Quindío (Colombia). Miembro Comisión de Auditoría de la AIC.

Omar de Jesús Montilla Galvis

Contador Público y Administrador de Empresas, especialista en Gerencia Financiera, en Derecho Tributario y en Derecho Constitucional, Magister en Administración y en Gestión Empresarial, Doctor en Administración de Empresas. Docente de la U. del Valle (Colombia). Presidente Comisión de Ética y Ejercicio Profesional de la AIC. Director Red de Investigación en Ciencias Económicas, Administrativas y Contables – REDICEAC.

ISBN 978-958-771-529-3



9 789587 715293

e-ISBN 978-958-771-530-9