

La identidad ética del contador público y el éxito del Código de Ética Profesional

The ethical identity of the public accountant and the success of the Code of Professional Ethics

Orlando Avendaño Calderon^{1*}

¹Escuela Profesional Contabilidad, Facultad Ciencias Empresariales, Universidad de los Andes, Perú

INFORMACIÓN DEL ARTÍCULO

Historia del artículo
Recibido: 02 de marzo 2022
Aceptado: 24 de mayo 2022

Palabras clave:
Ética, Moral, Identidad, Código de Ética, contador público.

Keywords:
Ethics, morals, identity, ethical code, public accountant.

Resumen

El presente artículo de revisión bibliográfica, se centra en la construcción de la identidad ética del contador público, a través del análisis de los puntos de vista de Kant, Nietzsche, Taylor, Habermas, Lehman, Gaffikin y Lindawati. Partiendo desde la construcción de la identidad del individuo (contador público), y pasando por la importancia del discurso, no como simplemente lenguaje, sino una forma reflexiva de argumentación. Se presentan unos casos de escándalos financieros que justifican el establecimiento de un Código de Ética Profesional, cuyo éxito se logra a través de la adhesión (y sometimiento) de los contadores públicos a códigos de conducta, lo que facilitaría la construcción de una identidad ética que haría que el contador público, actúe con una fuerte moral.

Abstract

This bibliographic review article, focuses on the construction of the ethical identity of the public accountant, through the analysis of the points of view of Kant, Nietzsche, Taylor, Habermas, Lehman, Gaffikin and Lindawati. Starting from the construction of the identity of the individual (public accountant), going through the importance of discourse, not as a simple language, but as a reflective form of argumentation. There are some cases of financial scandals that justify the establishment of a Code of Professional Ethics, the success of which is achieved through the adherence (and submission) of public accountants to codes of conduct, which would facilitate the construction of an ethical identity that would make the public accountants will act with strong morale.

* Autor de correspondencia: Orlando Avendaño Calderon; e-mail: orlando19081982@gmail.com

Introducción

La palabra ética proviene del griego “ἦθος”, y representa costumbre, esto sumado al sufijo “ικός” (relativo a), forma la palabra “ético” que significa relativo a la costumbre. Por su parte, el diccionario de la Real Academia Española (2019) define a la ética como un “conjunto de normas morales que rigen la conducta de la persona en cualquier ámbito de la vida.” Se puede decir que, en síntesis, la ética es una declaración moral que separa lo malo de lo bueno. Mientras que, para muchos autores, filósofos y pensadores, la ética es simplemente “carácter”.

Aristóteles (385 a. C), por ejemplo, definió a la ética simplemente como la búsqueda de la felicidad. Esta definición plateada por Aristóteles, se basa en que, según él, existen tres tipos de vida: la primera clase de vida, es una vida de placeres y diversiones o Hedoné, la segunda clase de vida es la vida de los honores o timos, que se basa en el reconocimiento público, y la tercera y última clase de vida, es la vida teórica, la cual es la vida contemplativa del hombre, siendo esta la que conduce a la felicidad. En contraposición, Kant (2002a, p. 25) argumentaba que la moral rara vez tenía algo que ver con felicidad y que, una acción moral, es aquella que se realiza desde un sentido del deber.

Siguiendo la idea de Aristóteles, Nietzsche (2000, p. 39), plantea lo que se conoce como ética de la autorrealización, entendiendo a la felicidad, como la creación de sí mismo “La felicidad del varón se llama: yo quiero”. Taylor (1996, p. 131), hace lo suyo, planteando que para lograr una identidad (y una ética), es

posible mediante la construcción de un “yo”. Mientras que para Habermas (1991, p. 42) hay una distinción entre moral y ética; y tal distinción, tiene la ventaja de permitirnos sentir que las opiniones éticas pueden ser correctas o incorrectas, mejores o peores.

Es importante recordar que, la ética como valor, ha tenido diversos puntos de vista a lo largo de la historia y de los cuales muchos de estos enfoques, han contrapuesto el planteamiento de Kant (2002a), quien veía a la ética como un valor universal. Por su parte Lehman (2004, p. 50) expresa que, para la contabilidad, el papel de la teoría moral ha sido reemplazado por un enfoque en el cual, el procedimiento descuida a los valores que dan forma a una sociedad civil.

Al estudiar el tema de la ética, es necesario tomar en cuenta ciertas consideraciones morales sobre las cuales basarse. Estas vendrían siendo; religión; conciencia; individualismo; respeto; derechos; utilitarismo; justicia y virtud.

En tal sentido, el relativismo cultural juega un papel importante en las consideraciones éticas y morales. El relativismo cultural, es una corriente antropológica establecida por Boas (1887, p. 142), que se opone a la corriente darwiniana, específicamente, en la propuesta de que la raza determina la vida cultural de una comunidad. Por tal motivo, el relativismo cultural plantea que cada cultura debe ser estudiada desde sus propias creencias, valores, hábitos, entre otros.

Por tal razón, el relativismo cultural imposibilita un estándar moral que

determine lo que es malo y lo que es bueno, pues este niega la posibilidad de realizar juicios morales a determinados actos de manera universal. Por otro lado, se podría decir que el relativismo cultural busca “tolerar” estos actos sin importar lo perjudicial que estos pudieran ser.

A partir de este punto, surge la impresión de que un Código de Ética Profesional emitido por un organismo internacional y el relativismo cultural son incompatibles, pues mientras que el primero busca implementar un comportamiento ético universal, para el segundo la ética es implícitamente relativa. En tal sentido, cuando se trata de establecer Códigos de Ética Profesionales, el desafío es poder equilibrar y armonizar los derechos individuales con los grupales.

Además, es importante para el estudio mencionar la definición de la palabra la identidad. Según la fuente de Significados (2018), la identidad es un conjunto de características que le son propias a la persona y con las cuales, se basa su percepción con respecto a otros. Además, cabe destacar que la identidad se considera como una cualidad que iguala al individuo con el resto, pues identidad surge de idéntico.

El presente artículo de revisión bibliográfica, se desarrolló tomando en cuenta el paradigma cualitativo e interpretativo de la investigación, el cual permite realizar interpretaciones con el fin de deliberar sobre las distintas realidades y el sentido en que los individuos intervinientes moldean dicha realidad. En tal sentido Galeano, (2004, p. 18), afirma que este enfoque cualitativo “apunta a la comprensión de la realidad

como resultado de un proceso histórico de construcción a partir de las lógicas de sus protagonistas, con una óptica interna y rescatando su diversidad y particularidad”.

Así mismo, se realizó empleando exclusivamente técnicas del método documental, ya que, como lo expresa Palella y Martins “Se concreta exclusivamente en la recopilación en diversas fuentes. Indaga sobre un tema en documentos –escritos u orales-; uno de los ejemplos más típicos de este tipo de investigación son las obras de historia”. (Palella, S. y Martins, P; 2010, p. 90).

En este sentido, fue necesario la revisión bibliográfica de Kant, Nietzsche, Taylor, Habermas, Lehman, Gaffikin y Lindawati, y su relación con la ética del profesional de la contabilidad, así como otros documentos relacionados; con el fin de realizar el análisis inductivo e interpretación de las mismas, con el fin de buscar una comprensión general del estudio como un todo, para evitar la pérdida de su significado integral.

De dicho análisis, se encontró que tras las reflexiones que estos autores exponen, es posible la construcción de un “yo” que conlleve a la identidad ética del contador público. Para comenzar, se muestran algunos escándalos financieros por prácticas poco éticas. Después, se presentan los argumentos y el papel del lenguaje en la construcción de la identidad ética del contador público y, por último, se exhibe la importancia y el éxito del establecimiento del Código de Ética Profesional. Siendo los resultados más relevantes:

Es posible que la persona (contador público) alcance su identidad individual, a través de la sujeción a un código de conducta y de un exhaustivo proceso de autorrealización que lo hará poseedor de una fuerte moral.

El discurso no es simplemente un lenguaje, sino una forma reflexiva de argumentación que apunta a alcanzar un consenso racional. En tal sentido, la comunicación, contribuye al mejoramiento de las sociedades evitando y resolviendo conflictos.

La actuación de un contador público, que ha que se ha formado su identidad ética, se considera correcta cuando esta tiende a preservar la integridad, el honor y la reputación de la profesión. Está mal cuando tiende a lo contrario.

A raíz de los escándalos financieros más sonados, se hizo necesario recurrir a la implementación de leyes y códigos de conducta que más tarde se convirtieron en Códigos de Ética Profesional, y

El éxito en la implementación del Código de Ética Profesional, se logra a través de la adhesión (y sometimiento) de los contadores públicos a códigos de conducta.

Desarrollo y discusión

Escándalos Financieros

El caso de Enron generó que decenas de miles de personas, entre inversionistas y los propios empleados de la compañía, perdieran todo o gran parte de sus ahorros, a causa de un comportamiento poco ético por parte de

la directiva. Tanto el expresidente Jeffrey Skilling, como el exgerente general Kenneth Lay, fueron prevenidos de antemano por los profesionales calificados del desastre que podía ocurrir producto de las cuestionables maniobras financieras empleadas, las cuales le permitieron a la directiva, seguir percibiendo sus enormes salarios. Además, gracias a dichas maniobras, la directiva podía ejercer opciones de compra de las acciones de Enron a precio preferenciales, engañando a los inversionistas, a los consejeros de inversión y a la Securities and Exchange Commission, SEC (1). (Calderón, 2006).

Entre los cargos que enfrentan se encuentran: malversaciones, conspiración y fraude con valores relacionados a la presentación de los estados financieros que transgredían las normas y principios contables. Otro de los acusados en el caso Enron, es el ex jefe de contabilidad, Richard Causey, pues si bien los fiscales no creen que él haya robado millones de dólares de los numerosos acuerdos sospechosos, (tratos con empresas relacionadas, fuera de su contabilidad, para ocultar deudas e inflar resultados), sí creen que Causey conoce los detalles de muchos de estos tratos. (Calderón, 2006).

Por su parte, el caso Worldcom también es sobre fraude en los estados financieros, ya que la compañía registró durante el año 2001 y el primer trimestre del 2002, los costos de línea como inversiones de capital. Estos costos de línea, eran honorarios que Worldcom pagaba a otras compañías del negocio de las telecomunicaciones, por el

¹ Comisión de Bolsa y Valores de Estados Unidos.

concepto del acceso a sus redes de comunicación. (Calderón, 2006).

Este acto perjudicó a los inversionistas y acreedores, pues los estados financieros mostraban cifras que no correspondían y que afectaban directamente al flujo de efectivo proveniente de las operaciones. En tal sentido, la empresa mostraba una utilidad mayor, aunque realmente el flujo de efectivo era bastante bajo, ya que los costos de línea fueron pagados por Worldcom a las empresas de telecomunicaciones por sus servicios. (Calderón, 2006)

Otros casos ocurridos son los de Ahold, AIG, AOL, Global Crossing, Merck, Nortel, Waste Management, Xerox y las últimas indagadas por fraudes y escándalos financieros son: la empresa japonesa Livedoor, Volkswagen, DaimlerChrysler, Infineon, BMW, Cendant, entre otros. (Calderón, 2006). En respuesta a los escándalos de Enron, Tyco International y Arthur Andersen, entre otros, surge en el año 2002 la Ley Sarbanes-Oxley, o Ley SOx. Esta Ley tiene como propósito, monitorear a las empresas que cotizan en la bolsa y reguladas por la Securities and Exchange Commission SEC. (Matallana, S. y Segura, D., 2014).

Así mismo, se pensó que la implementación de un Código Internacional de Ética Profesional crearía un referente de comportamiento que, al ser cumplido por todos los contadores públicos, minimizaría las conductas profesionales inadecuadas. La importancia de una conducta ética, radica en que la profesión contable está enfocada al interés público y no para

satisfacer los requerimientos de clientes o entidades que tienen en su nómina a profesionales de contabilidad.

En tal sentido, Orozco, et al. (2018, p. 38) afirman que el contador público, debe inspirar credibilidad y confiabilidad en la información que suministra, además, debe dar veracidad en su actuación profesional, estando esta siempre apegada a la ley. Por su parte, el planteamiento del Zarathustra de Nietzsche (2000, p. 179) "«El hombre tiene que mejorar y que empeorar» - esto es lo que yo enseño. Lo peor es necesario para lo mejor del superhombre." implica que el hombre, en este caso puntual, el contador público, a través de sujeción y las circunstancias negativas que ha experimentado, puede fortalecer sus propios valores, y que una vez que llega al Übermensch (superhombre), puede trascender de estos y construirse una identidad ética tan sólida, que en su conducta siempre inspirará confianza.

La identidad ética del contador público

Es necesario apuntar que, dependiendo de cómo se enfoque la ética, ya sea como doctrina, ciencia o disciplina; existirán varias y diversas definiciones de la misma, pero todas estas apuntan a un objetivo en común, que es estudiar a la moral. Como se dijo anteriormente, la ética tiene su origen del griego "ἠθικός", y denota su relación con la costumbre, los hábitos y el carácter. La ética es básicamente un conjunto de normas y reglas de conducta, que facilita la interacción dentro de una determinada sociedad.

De igual manera, es importante

señalar el origen de la palabra identidad. La palabra identidad proviene del latín "indentitas", que proviene a su vez de "Idem" que significa "lo mismo", y del cual se desprenden frases del latín clásico como, por ejemplo, non omnibus idem mos est que se traduce como "no todos tienen las mismas costumbres" (Etimologías de Chile, 2021). Es de destacar que, se percibe una dualidad entre el significado de la palabra Indentitas y su origen idem, ya que la identidad se refiere a las características propias que definen a una persona como única, mientras que dichas características, también definen al individuo como semejante a otras personas.

De ahí que, Gaffikin (2007, p. 1) exprese que todas las personas por igual, tienen una comprensión interna de lo que constituye un comportamiento ético, pero cuando se trata de definir a la ética, esto se vuelve extremadamente problemático, ya que esta se forma por valores personales, culturales, sociales y profesionales, los cuales son difíciles de especificar (2). En tal sentido, Lehman (2004, p. 43) menciona que basó su trabajo en un estudio de Charles Taylor para mostrar tanto a la ética del contador, como a los dilemas morales que confronta la contabilidad, argumentando que los propósitos comunes necesarios para que la sociedad funcione, a menudo se descuidan debido a las modernas teorías

contables.

Además, afirma que tanto la universalidad de la moral, que plantea Kant (2002a, p. 11), como la integridad, son esenciales dentro de una sociedad comprometida con el desarrollo de la moral. También argumenta que, una comunidad no debe descuidar la religiosidad, porque eso limitará los medios donde se desarrollaría la universalidad moral.

Ahora bien, desde la perspectiva de Nietzsche (2005, p. 146), la universalidad de la moral no puede, ni debe, ser posible, pues como él argumenta, esta universalidad acabaría con toda identidad individual, ya que en ella todas las diferencias forzosamente se homologarían, o se unificarían, devolviendo a los individuos a la denominada "la moral del rebaño" o la "moral del esclavo". Sin embargo, hay que considerar que es necesario que exista algo ampliamente aceptado que determine lo que es bueno y lo que no lo es. Cabe destacar que la autenticidad que Taylor (1994, p. 65) busca en su teoría, en cierta medida guarda similitud con el planteamiento de Nietzsche (2000, p. 15) para alcanzar el "yo" y, por consiguiente, la identidad individual.

Taylor (1994, p. 94) en su teoría, plantea que es posible lograr una identidad mediante la construcción de un "yo" que respete todas las diferencias

2 "All people have some inner understanding of what constitutes ethical behaviour but when it comes down to defining ethics this is found to be

extremely problematic as it is shaped by personal, cultural, societal and professional values all of which are difficult to specify"

existentes, a la vez que reconoce y confronta, todos los puntos en común que surgen, a pesar de la diversidad en la sociedad. En tal sentido, Lehman (2004, p. 45) quien se basa en el planteamiento de Taylor (1996, p. 157) ante la crisis moral y ética en los malestares de la modernidad, afirma que un camino para escapar de los problemas éticos actuales, es reconocer las dimensiones morales de la sociedad y trascender del "enamoramamiento" de la modernidad con el procedimiento técnico en el que se encuentra la contabilidad.

Por otro lado, Taylor (1994, p. 28) argumenta también que la ética a expensas de la moral, solo crea estructuras de valor objetivo, donde el valor moral de las acciones se juzga sobre la base de preferencias subjetivas, en otras palabras, sobre la base de una ética relativista, pues el valor moral no se basa en la acción que se realiza en sí, sino en el resultado obtenido por dicha acción. Por otro lado, Nietzsche (1980, p. 2) argumentaba que se filosofa "con el martillo", cuando se critica a la metafísica y a la moral, ya que esta crítica tiene como fin la transvaloración de todos los valores. Esta transvaloración se convierte en una crítica a la moral, interpretando la metafísica originada de la intención y de una falsa moral originada de los errores.

Desde esta perspectiva, Taylor (1994) parece estar de acuerdo hasta cierto punto con la crítica de Nietzsche (1980),

ya que él afirma que parte de cualquier solución a los males contemporáneos de la modernidad, es apreciar cómo la cultura monista (que está constituida por una misma sustancia) y egoísta, ha actuado como un leviatán sobre las vidas humanas. Así mismo, Taylor (2014, p. 737) afirma también que, el clima secular que refleja el ambiente social que culmina con la "muerte de Dios", expresión usada por Nietzsche (2000, p. 6), podría ser algo positivo, pues la secularidad cierra lo viejo y abre nuevas vías de fe.

En tal sentido, Lehman (2004, p. 50) expresa que el papel de la teoría moral en la contabilidad, ha sido reemplazado por un enfoque procedimental donde se descuidan los valores que dan forma a una sociedad civil. La contabilidad moderna, centrada en la eficiencia y la eficacia, ignora la noción de una que sociedad buena es lo que realmente da forma a la justicia y a la rectitud (3). Ahora bien, cabe preguntarse ¿Qué se considera una sociedad buena?

Para Nietzsche (2005, p. 10), por su parte, lo bueno no procede de aquellos quienes dispensan bondad, pues primero fueron los aristócratas quienes se sintieron y se valoraron a sí mismos, y a su obrar, como buenos, es decir como algo de primer rango. Aunque esta afirmación podría parecer algo clasista, el motivo viene de una razón etimológica, pues el filósofo alemán profundizando

3 "For accounting, the role of moral theory has been superseded by a focus on procedure that neglects the common values that shape a civil society. Modern accounting, with its focus on

efficiency and effectiveness, ignores the supposition that it is the notion of a good society that actually shapes justice and fairness"

más allá, encontró que “bueno” viene del latín bonus, pero en el sentido del guerrero, constituyendo lo que en la antigua Roma era la bondad de un varón. Esto para autor, es lo semejante a la ética de los aristócratas. Así mismo, para Nietzsche (2005, p. 13), en su lengua materna, existe una clara analogía de “bueno”, con lo divino, lo bueno, el bien, lo correcto, por lo que lo ético, siendo esto un precepto de orden superior o divino.

En tal sentido, las interacciones sociales colectivas que pueden encontrarse en la experiencia religiosa, incluyen las fuentes morales que dan forma al sentido de la práctica la virtud en las personas. De hecho, se ha demostrado cuán importante es para la dimensión ética, el trabajo de Taylor (1996, p. 321) sobre la religión, pues esta juega un importante papel para muchas personas. Se podría afirmar entonces que para Taylor (1996), los valores de las personas surgen de la religión y a través de una poderosa voz interior (Dios), postura contrapuesta a Nietzsche (2000), para quién los valores surgen de la misma persona y solo le basta con escuchar a su propio ser, sin considerar la presencia de Dios, pues para el filósofo alemán, ya en este punto “Dios ha muerto” y la persona ha trascendido lo divino.

Lehman (2004, p. 50), sugiere que debería existir una conexión entre la

contabilidad y la religión, ya que, desde su argumento basado en (Taylor, 1996), la religión interviene en la formación de una sociedad civil comprometida con el bien supremo, en forma de honestidad, confianza y el cultivo de la virtud. Mientras que la contabilidad al ser un importante componente de la sociedad, no debe reducirse a solo un procedimiento desprovisto de esa virtud que ofrece la religión.

Por lo tanto, el trabajo de Lehman (2004) tiene como objetivo ir más allá del llamado “individualismo egoísta” que muestra Taylor (1996, p. 669) en su trabajo sobre la modernidad, y reconocer el papel de la religión en el desarrollo de una ética centrada en los valores comunes y presentes en una buena sociedad; y en tal sentido, lograr que el contador en el ejercicio de la profesión, reconozca y actúe bajo estos valores comunes que se encuentran en la religión. Además, otro planteamiento que realizan Townley, Cooper, y Oakes (2003 citados en Lehman, 2006, p. 6), es que la posición ética de la contabilidad está profundamente arraigada a un tema que Habermas (1999) desarrolla a partir del trabajo de Kant (2002b), y es mostrar al discurso una como herramienta clave, para la búsqueda de la razón en los asuntos humanos (4), tema que alude al sermón del racionalismo presente en la Ilustración.

Por su parte, Taylor (2003, p. 305)

4 “The familiar ethical position of accounting is entrenched deeply in a theme that Habermas develops from the work of Kant ‘which is a discourse that harkens back to the Enlightenment

discourse of rationalization as the pursuit of reason in human affairs’ (Townley, et. al., 2003, p. 2)”

observó que la visión de Habermas, tiene la ventaja de permitirnos apreciar que las opiniones éticas pueden ser correctas o incorrectas, mejores o peores, dependiendo del contexto. Habermas, para Taylor, defiende una posición "cognitivist", la cual se orienta a comprender los hechos basándose en su percepción, aunque lo que hace correcta a la situación "correcta", no es su correspondencia a "hechos". Muchos de los intentos por establecer una dicotomía hecho / valor han fracasado, principalmente, en la defensa de un subjetivismo inverosímil (5).

Enfocando lo expresado por Taylor (2003) al comportamiento del contador público, es imposible no estar de acuerdo con la visión de Habermas, pues éticamente hablando, un profesional de la contabilidad debe tener la capacidad de discernir entre lo que es un acto profesional correcto o incorrecto. Así mismo, Nietzsche (2005) establece que, a partir de una definición etimológica de lo que es el bien y lo que es el mal, le facilitaría al individuo (contador público) al ser dueño una identidad ética propia, el discernimiento para actuar con una moral sólida.

Por otra parte, la ética del discurso de Habermas (1996, p. 11) demuestra su predilección por el procedimiento, afirmando que la teoría del discurso intenta reconstruir esta auto comprensión, la de una conciencia moral universalista, de una manera que potencia su significado normativo intrínseco y su lógica, para resistir tanto reducciones científicas como asimilaciones estéticas (6). Para Nietzsche (2000, p. 100) en cambio, el discurso es la herramienta indispensable para la autorrealización, y en consecuencia también para la superación del yo. Nietzsche ha de disponer de un entramado de conceptos y lenguajes para el hombre de hoy, ya que a través de sus "diálogos ditirámicos" en Zaratustra, le da una especial importancia a su discurso para exponer el carácter existencial del Übermensch o superhombre. El hombre, quien hasta ahora ha trascendido hacia Dios y todo lo divino, debe desde el momento de la "muerte de Dios" superar a tanto Dios como a sí mismo, en el propio mundo terrenal. De tal manera, la libertad del hombre no debe, ni puede ser ejercida en lo celestial, sino en el plano terrenal o "la madre tierra".

5 "... 'Habermas's view has the advantage of allowing for our sense that one's ethical views can be right or wrong, better or worse. He espouses a "cognitivist" position, even though what makes the right position right is not its corresponding to "facts". Many of the attempts to establish a fact/value dichotomy have foundered on their espousal of an implausible subjectivism"

6 "Discourse theory attempts to reconstruct this self-understanding [that of a universalistic moral consciousness and the liberal institutions of the democratic state] in a way that empowers its intrinsic normative meaning and logic to resist both scientific reductions and aesthetic assimilations..."

Por su parte, cabe resaltar que una suposición central en el trabajo de Lehman, (2006, p. 30) es que tanto Gadamer como Taylor comparten la opinión de que surgen inconvenientes cuando en Habermas (1996) se separa la ética de la moralidad. Pero en concordancia con Nietzsche (2005), Habermas (1996) mantiene una afirmación fundamental en su pensamiento, la cual expone la ilusión de que las palabras y el lenguaje, funcionan como herramientas que se pueden controlar y medir.

Como se expresó anteriormente, para Habermas (1991, p. 42) hay una distinción entre moral y ética, además, ha desarrollado un marco teórico complejo para la comprensión de cuestiones éticas, el cual se conoce como la ética del discurso. En tal sentido, Para Habermas el discurso no es simplemente lenguaje, sino una forma reflexiva de argumentación que apunta a lograr un consenso motivado por la racionalidad (7).

Además, en Habermas (1991) encontramos que el discurso no es una actividad exclusiva de filósofos, sino un mecanismo cotidiano para regular los conflictos sociales, ya que el lenguaje es crítico y funciona para resolver conflictos

dentro de grupos o sociedades. Nietzsche (2007), por su parte, empleaba un lenguaje "personal" para expresar opiniones e ideas nuevas, que iban en contra de la moral de su época, como lo hace saber en este pasaje del nacimiento de la tragedia

¡Cuánto siento ahora no haber tenido el valor –o la inmodestia- de emplear, para la expresión de ideas tan personales y audaces, un lenguaje personal; haber tratado de expresar trabajosamente, con ayuda de fórmulas kantianas y schopenhauerianas, opiniones nuevas e insólitas que eran completamente opuestas, tanto al espíritu como al sentimiento de Kant y Schopenhauer!⁸ .(Nietzsche, 2007, p. 15)

La idea de fórmula que Nietzsche (2007) plantea en "fórmulas kantianas y schopenhauerianas" manifiesta el profundo alcance que el filósofo alemán le da al lenguaje y al discurso, para exponer sus ideas; pero no como un escueto enunciado superficial, sino como una metodología, capaz de una observación aguda. La idea de fórmula planteada, significa una "capacidad alquímica", a través de la cual, se puede observar, profundizar y transformar. La "incertidumbre nietzscheana" en tal sentido, muestra la extensa importancia

7 "Discourse is not simply language or speech but ... it is a reflective form of speech that aims at reaching a rationally motivated consensus"

8 Wie sehr bedauere ich es jetzt, dass ich damals noch nicht den Muth (oder die Unbescheidenheit?) hatte, um mir in jedem Betrachte für so eigne Anschauungen und

Wagnisse auch eine eigne Sprache zu erlauben, - dass ich mühselig mit Schopenhauerischen und Kantischen Formeln fremde und neue Werthschätzungen auszudrücken suchte, welche dem Geiste Kantens und Schopenhauers, ebenso wie ihrem Geschmacke, von Grund aus entgegen giengen!

de la adquisición del lenguaje.

Habermas (1991), por su lado, afirma que las sociedades crean su propio lenguaje, esto con el fin de proporcionar la comunicación necesaria para su correcto funcionamiento. En tal sentido, Habermas (1991) quiso establecer la base racional para la comunicación, con la convicción de que, con la misma, se trabajará para el mejoramiento de las sociedades, en el que se evitan y resuelven conflictos.

Por otra parte, Taylor (1996, p. 419) argumenta que los discursos modernos, como postmodernos, ofrecen solo una comprensión fragmentada de lo que significa ser una persona. Por lo cual, Lehman (2000, p. 433), expone que un nuevo discurso evaluativo no solo tendrá que ser dialécticamente abierto a la 'nueva reflexividad' que ha surgido en los últimos veinte años, sino que también, necesitará ser capaz de sostener una adecuada explicación teórica de sí mismo. En tal sentido, se podría afirmar que hay cierta similitud con la propuesta de Taylor (1996) con la autorrealización propuesta en Nietzsche (2000), pues ambas buscan una definición propia del "yo", con la diferencia que Nietzsche no solo busca la definición del "yo", sino trascender del mismo.

Lehman (2000, p. 435) afirma que, desde el aparente giro posmoderno en el discurso evaluativo, la realización que menciona a todos los agentes humanos "autointerpretados" como animales, y

que se definen a sí mismos contra un "fondo evaluativo de distinciones de valor", se ha perdido⁹. Según Lehman (2000, p. 434), el trabajo de Taylor (1994) sobre la autenticidad muestra que el discurso interpretativo más convincente, debe basarse en premisas comunitarias, así como en las fuentes de valor y el yo. Taylor (1994) ofrece un acercamiento para la interpretación a través de lo que él llama "autenticidad", ampliando nuestra comprensión de la autonomía. En tal sentido, se necesitaría también una autorrealización como la que plantea Nietzsche (2000) en Zaratustra, para considerar procesos de autorrealización y autonomía. En este punto, la autonomía se refiere a la libertad humana y a la capacidad de ser imparcial, pero la autenticidad exige la contextualización de dicha autonomía.

Lehman (2000, p. 435) sugiere que el centro del discurso interpretativo de Taylor (1996), es una serie de argumentos fundamentales que permiten considerar e interpretar al "ser", como un reflejo de diferentes fuentes evaluativas. Esto a medida en que esta serie de argumentos impactan y giran al entorno del "ser", siendo orientadas por y a través del espacio moral. En consecuencia, Taylor (1996, p. 520), nos recuerda la idea de que la naturaleza, es una fuente del yo, y esta se manifiesta en las ideas de Shelley (1965, p. 137), ya que es a través de la poesía, donde se refleja la alteridad del "ser" y el "yo". "Un poema es la imagen misma de la vida expresada en su verdad eterna. . . la creación de

⁹ "Since the apparent post-modern turn in evaluative discourse the realization that all human agents are <self-interpreting> animals that define themselves against an evaluative <background of distinctions of worth> has been lost"

acciones de acuerdo con las formas inmutables de la naturaleza humana, tal como existen en la mente del Creador" (10). Así mismo, para Zubiri (2004, p. 84), tanto el hombre como la naturaleza ya no bailan sobre los pies del azar, ni sobre los pies de los dioses, sino sobre el fundamento que los mide, los relaciona y le da a cada uno su justo lugar dentro del tramado lógico de lo necesario, universal y a priori.

En contraparte, para Mill (1929, p. 20) la máxima de "seguir la naturaleza" sonaba como un retorno a una ética animista. De igual forma para Mill (1929, p. 21), el decreto de seguir la naturaleza es ambiguo, ya que la humanidad tenía la capacidad de dominarla "...Pero felicitar estas y otras hazañas similares, es reconocer que los caminos de la Naturaleza son para ser conquistados, no para obedecerlas" (11).

En tal sentido, Lehman (2000) afirma que la naturaleza posee un valor para la "categoría de declaraciones del deber" con respecto a lo que la gente debería hacer, en lugar de una declaración de hechos, por lo que simplemente seguir la naturaleza, no es realista en el mundo moderno. Así mismo, Lehman (2000) alega que Taylor (1996), nunca defiende el "valor intrínseco" independiente de la naturaleza, ya que es imposible hacerlo; aunque al menos, una conciencia de la naturaleza (voz interior) no debe

descartarse como mero romanticismo. Además, Lehman (2000) manifiesta que el trabajo de Taylor (1978), actúa como un timón en la formulación de un modelo contable crítico-ecológico.

Si hay algo que parece describir bastante bien lo que es una actitud moral o un precepto ético por excelencia, el cual el contador público debe considerar para interpretar su correcto actuar dentro de una sociedad, es lo que plantea Leopold (2019, p. 224), en lo que se conoce como la ética de la tierra "algo es correcto cuando tiende a preservar la integridad, estabilidad y belleza de la comunidad biótica. Está mal cuando tiende de lo contrario" (12). En tal sentido, la ética de la tierra, permite a los individuos acercarse al valor de la naturaleza y escuchar su propia voz. Por lo tanto, la actuación profesional de un contador público que ha alcanzado su identidad ética propia, se interpreta como correcta, cuando esta tienda a preservar la integridad, el honor y la reputación de la profesión y de su persona. Y es incorrecta, cuando tienda a lo contrario.

De acuerdo con este planteamiento, surge la pregunta ¿Cómo se alcanzaría la identidad ética del contador público? La respuesta se puede encontrar en una afirmación que hiciera Brandes (2008, p. 69) "la naturaleza humana no alcanza su pleno desarrollo sino bajo la acción de la

10 "A poem is the very image of life expressed in its eternal truth . . . the creation of actions according to the unchangeable forms of human nature, as existing in the mind of the Creator."

11 "But to commend these and similar feats, is to

acknowledge that the ways of Nature are to be conquered, not obeyed..."

12 "A thing is right when it tends to preserve the integrity, stability, and beauty of the biotic community. It is wrong when it tends otherwise"

sujeción". En tal sentido, la pertenencia a sí mismo, que permite el desarrollo de la identidad del contador público, se manifiesta durante una suerte de sometimiento al Código de Ética Profesional.

Lo anterior parece algo contradictorio, pero de acuerdo con las afirmaciones dadas por Brandes (2008) y Nietzsche (2005), para que haya una identidad ética en el contador público, es necesaria una sujeción o sometimiento previo que le permita un alto desarrollo moral. Nietzsche (2005), da a entender que es necesario estar en una especie de sometimiento a las interpretaciones, pero en este caso, sometimiento a las interpretaciones de los fenómenos morales dados en una sociedad determinada.

El éxito del Código de Ética Profesional

Cuando se habla de Código de Ética Profesional, debe entenderse que es un conjunto de normas de conducta dentro de una profesión, que están respaldadas por unos principios fundamentales propios. El desafío que presenta el Código de Ética Profesional, es poder equilibrar y armonizar los derechos individuales y grupales de una comunidad profesional. En este sentido, como la profesión contable está conformada por un grupo de personas, es de esperarse que entre estas existan conflictos de intereses individuales. Por esta razón, un contador público en busca

de una identidad ética propia y en su correcta actuación profesional, debe saber equilibrar sus intereses individuales con los intereses del grupo profesional, por consiguiente, surge la interrogante ¿Cuál interés tiene prioridad?

En las sociedades occidentales modernas, la premisa es promover y proteger las libertades individuales, al punto de que se ha llegado a afirmar que estas sociedades igualan los intereses individuales a los intereses de la sociedad. Sin embargo, estos intereses individuales tienden a colisionar con las metas del grupo social. Este hecho conlleva a que la regulación sea necesaria para permitir las mismas oportunidades a los demás. En consecuencia, surgen sistemas de creencias éticas bajo el contexto social o cultural, lo que Blackburn (2001, p. 1) ha llamado "el clima circundante de ideas sobre cómo vivir" (13).

De dichos sistemas de creencias éticas, surgen los Códigos de Ética Profesionales, los cuales tienen como finalidad, además de establecer patrones de conducta, definir la responsabilidad, los derechos y las obligaciones de los profesionales, para estos no comprometan su honor y el de la profesión. En tal sentido, en el 2003, Sir David Tweedie, ex presidente del IASB expresó que "...Era hora de que los auditores investigaran cuando los clientes los presionaron para aprobar cuentas poco fiables. Si no lo hicieran,

13 "the surrounding climate of ideas about how to live".

advirtió, la profesión de auditoría se enfrentaría a la extinción" (14).

El mensaje implícito en el comentario de Tweedie (2003), expone la urgente necesidad de profundizar y fortalecer la ética profesional. Por ejemplo, si el profesional de la contabilidad apoya prácticas contables problemáticas, es poco probable que la profesión en sí misma sobreviva. Es necesario entonces, que los profesionales de la contabilidad se formen una identidad ética bastante sólida, basada en la moral de los señores de Nietzsche (2005, p. 12) "...alguien que es, que tiene realidad, que es real, que es verdadero". Considerando que aquellos contadores con una identidad ética débil, tienden a ser manipulables, pues tienen la moral del rebaño o la moral de los esclavos; mientras que un contador con una identidad ética propia surgida de la moral de los señores, tendrá una conducta ética tan fuerte, que ninguna influencia de terceros lo desviará de su camino moral, ni afectará tampoco sus valores, manteniéndose como alguien real y verdadero, por lo que se evitaría la predicción hecha por (Tweedie, 2003).

Por su parte, Gaffikin y Lindawati (2012, p. 16) establecen que un auditor/contador público, es una persona que pertenece a un organismo

profesional en el que se espera que sus miembros se comporten de manera profesional y de acuerdo con sus reglas y códigos de conducta (15). Además, concluyen que el desarrollo moral es un componente importante, que influye en el comportamiento y en el pensamiento de los contadores públicos. En tal sentido, el grado de profesionalismo del contador está determinado por su racionamiento moral, el cual influye tanto en los contadores públicos como en las empresas.

El racionamiento moral para Thompson (1998, p. 5), es un argumento que significa una razón o una serie de razones, que apuntan a apoyar un reclamo particular, que se llama la conclusión (16). Así mismo, Gaffikin y Lindawati (2012, p. 7) plantean que el razonamiento moral, en el contexto de un argumento moral, se define como los argumentos sobre cómo las personas deberían actuar o dar una razón para justificar o criticar un comportamiento específico. En este contexto, los autores dicen que el razonamiento moral, surge al demostrar una acción o comportamiento que es una respuesta a la pregunta "¿qué debo hacer?", y no "¿qué podría hacer?" (p. 6). Por lo tanto, el proceso de razonamiento moral es específicamente el proceso toma de

14 "... it was time for auditors to dig in when clients put them under pressure to approve dodgy accounts. If they didn't, he warned, the auditing profession faced extinction" (quoted in Gettler and Ravic, 2003)

15 "... An auditor/public accountant is an individual who has membership of a professional

body which expects members to behave professionally and in accordance with its rules and codes of conduct"

16 "is an argument that means a reason or a series of reasons that aims to support a particular claim, which is called the conclusion. Hence, these arguments consist of reason and conclusion"

decisiones éticas conscientes, basadas en el juicio moral individual.

En palabras de Au y Wong (2000, p. 87), el mantenimiento de los altos estándares de ética profesional, se basa en la comprensión del proceso de razonamiento moral. Este proceso del razonamiento moral, forma parte de la completa conciencia moral del sistema de creencias de un individuo y de qué decisión se toma cuando una persona se enfrenta a un difícil dilema (17).

En síntesis, se puede afirmar que la conciencia ética de los contadores públicos, se define como la medida en que el razonamiento moral de estos, influye en la toma de decisiones éticas basadas en juicios de moral individual. En consecuencia, los factores clave del nivel de razonamiento moral de los contadores públicos, se concretan con respecto al aumento del nivel de desarrollo moral individual de cada contador público.

Por otro lado, Gaffikin y Lindawati (2012, p. 4), exponen que es muy necesaria la existencia de estándares de comportamiento que sean ampliamente aceptados. Gracias a estos estándares, es posible la armonización de prácticas contables que llevan al profesional a mantener un comportamiento razonable, el cual, lo obliga a cumplir responsabilidades con sus clientes, su profesión y la sociedad. En tal sentido, los

Códigos de Ética Profesionales son más que simples instrumentos que se usan para mantener una imagen moral, ética y honesta del profesional ante el público: los organismos profesionales los necesita, para garantizar la confianza del profesional ante la sociedad.

Lo antes expuesto por Gaffikin y Lindawati (2012), evocan lo que Kant, 2002a, (p. 18) planteaba con su imperativo categórico, una universalización de la ética. Esta universalización se lleva a cabo a través de la emisión de Códigos de Ética Profesionales por parte de organismos internacionales, como el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, con el fin de establecer estándares de comportamiento profesional en pro de mantener una imagen moral, ética y honesta del profesional ante el público.

Para Kant (2002a, p. 78) una acción moral es aquella que se realiza solo desde un sentido del deber y, por lo tanto, la ética se basa sobre cuáles son estos deberes. Por consiguiente, cuando un reducido grupo personas determina dichos deberes y le establece un Código de Ética a un grupo más amplio de personas; ese reducido grupo está decidiendo el cómo ese amplio grupo de personas debe comportarse, y esto es lo que se conoce como heteronomía ética. Desde la óptica de Nietzsche (2005), la heteronomía ética priva al individuo de

17 "The maintenance of high professional ethical standards relies on an understanding of the moral reasoning process. This moral reasoning process forms part of the entire moral consciousness of an

individual's belief system and from which decision is made when an individual is facing a difficult dilemma"

una autonomía moral y lo adoctrina a una moral muy generalista. Por su parte, el relativismo cultural, como se explicó anteriormente, implica que cada país, cultura o tribu, tiene su propio código moral y su propia costumbre, razón por el cual, un Código de conducta nacido de la heteronomía ética, siempre, o casi siempre, tendrá una renuencia.

Cabe resaltar que, como se mencionó anteriormente, un Código de Ética Profesional es elaborado por un Organismo encargado para tal fin, aplicando la heteronomía ética. La heteronomía, que es lo opuesto a la autonomía, emana del griego heteros, "otro" y, nomos que representa "ley". Así mismo y parafraseando a la Real Academia Española (2019), una persona bajo la heteronomía, está sometida a un dominio ajeno, que le reprime el libre desarrollo de su naturaleza y en consecuencia su autonomía, por lo cual, esta persona vive según reglas que le son impuestas, las cuales son soportadas contra su propia voluntad, o incluso con cierta indiferencia.

Haciendo una analogía entre lo antes expuesto y la crítica de la moral por parte de Nietzsche (2005), podemos encontrar que él consideraba a la moral (de su época), como algo impuesto que conducía a la moral del rebaño, o a la moral del esclavo, que es una moral del resentimiento o una revalorización de lo que el amo y su moral valora. En tal sentido, Nietzsche (2005) consideraba que la transmutación de los valores se encargaría de corregir estas inconsistencias de la moral.

Sin embargo, no hay que negar que la idea del establecimiento de un Código

de Ética que estandarice el comportamiento de los profesionales, es bastante loable, pues se enfoca en el deber, pero en la práctica, estos códigos no siempre se cumplen a cabalidad, pues solo disminuyen la oportunidad de hacer trampa. En tal sentido, Lehman (2004, P. 59) argumenta que para Taylor un mundo desencantado refleja una pérdida moral que trae como consecuencia, una disminución de la confianza.

Por lo tanto, cuando un contador público, por cualquier razón, en su actuación profesional hace que se vea comprometida de alguna forma su ética, deja de ser confiable, pues esto implica que el profesional ha perdido su moral. Tal como ocurre con las prácticas poco profesionales, sobre todo en los casos de Enron (2001) y Worldcom (2002), Tyco International (2002), Parmalat (2003), y la firma de Contadores Públicos Arthur Andersen (2002), han hecho que surjan dudas sobre las cuestiones éticas en las prácticas empresariales, dando pie a Códigos de conducta.

Por su parte, otro aspecto que Gaffikin y Lindawati (2012, p. 7) abordan, es que el éxito en la implementación del Código de Ética Profesional, se logra con la adhesión de los contadores públicos a códigos de conducta. Por lo cual, se evidencia que existe una suerte de sujeción del individuo (contador público) a un código de conducta, y tal como Nietzsche (2005) y Brandes (2008) argumentan, la sujeción es necesaria, para lograr el pleno desarrollo, la pertenencia a sí mismo y, en consecuencia, el individuo (contador público), alcanza su identidad ética propia.

Conclusión

En este artículo de revisión bibliográfica, se abordaron distintas ópticas y planteamientos sobre la ética, desde Kant, Nietzsche, Taylor, Habermas, hasta Lehman, Gaffikin y Lindawati. Si bien es cierto que el imperativo categórico planteado Kant (2002a), pretende ser un decreto autónomo, independiente de religiones e ideologías, y que rige el comportamiento a través de la razón, el mismo buscaba una suerte de universalización de la ética. Esta universalización se convierte en una misión prácticamente imposible, cuando se consideran el relativismo cultural y la corriente crítica emergente.

Nietzsche, por su parte, fue un filósofo muy controversial, pues sus ideas fueron una crítica contra la moral de su época. Consideraba que el imperativo categórico de Kant (2002a) se preocupaba más por el medio que en la finalidad, a la vez que quiso motivar a las personas a buscarse a sí mismas, pues sus ideas invitaban a la creación de valores propios, luego de que el individuo pasara por un proceso para trascender su ser, pues "Dios está muerto". La propuesta de Nietzsche, través de sus obras cargadas de complejas prosas (discurso), es que el individuo pase por las tres transformaciones del espíritu para convertirse en el Übermensch (superhombre), quien goza de plena independencia y autonomía que le permite ser capaz de crearse una moral tan fuerte, luego de cuestionar la moral establecida, y alcanzar la moral de señores y, por ende, una identidad ética propia, que no podrá verse alterada de ninguna manera.

La teoría que Taylor (1994), por su parte, plantea que es posible lograr una identidad ética, mediante la construcción de un "yo", el cual, es la definición de la identidad del individuo (contador) a partir de valores de orden macro, a los que Taylor llama hiperbienes. Asimismo, plantea la construcción de una buena identidad va en sintonía con la comunidad, pues ambas se deben concebir como algo inseparables. Por tal razón, Lehman (2004, p. 45) se basa en este planteamiento, donde se reconocen las dimensiones morales de la sociedad para trascender el "enamoramamiento" de la modernidad con el procedimiento técnico en el que se encuentra inmersa la contabilidad.

En tal sentido, Lehman (2004) basándose en el trabajo de Taylor (1996), considera que las interacciones sociales presentes en la experiencia religiosa, incluyen las fuentes morales llamadas hiperbienes, las cuales dan forma al sentido de la práctica de la virtud, lo que demuestra la importancia de la religión. Por lo tanto, con la religión, se centran los valores comunes dentro de lo que se conoce como una "buena sociedad" y en tal sentido, es importante que, en la contabilidad se reconozcan estos valores comunes para una práctica moral.

Aunque basar la ética en principios religiosos, parece un planteamiento que le da respuesta al cuestionamiento de la universalización, surge un problema cuando se considera el relativismo cultural, dando a luz el siguiente cuestionamiento ¿Cómo funcionaría esta propuesta en una sociedad totalmente laica? Desde el enfoque Nietzscheano, el racionalismo ilustrado ha sustituido la fe en Dios por la fe en la razón, la verdad y

el progreso. Para Nietzsche los vicios de la filosofía europea son los mismos que están presentes en el cristianismo, por lo que se podría decir, que él también veía defectos en el racionalismo ilustrado.

Nietzsche (2000) propone que el hombre, cuya moral hasta ahora ha trascendido hacia Dios y todo lo divino debe, desde el momento de la "muerte de Dios", superarse a sí mismo en el propio mundo terrenal. De tal manera, la libertad del hombre no debe ni puede ser ejercida en lo celestial, sino en el plano terrenal. En tal sentido, se podría afirmar que, para la construcción de una identidad ética, hay cierta similitud entre la propuesta de Taylor (1996) y la autorrealización de Nietzsche (2000), pues ambas buscan una definición propia del "yo", pero con la diferencia de que mientras Taylor se enfoca en lo divino, Nietzsche busca trascender e ir más allá de lo religioso.

Por otra parte, los escándalos financieros presentados en este artículo, demuestran que las prácticas poco (o nada) éticas, han desvirtuado la profesión y motivaron a la implementación de leyes y códigos de conducta. Si bien es cierto que la ética está condicionada a la sociedad, ergo a la cultura, también es cierto que la ética está condicionada por el individuo, y en tal sentido, es necesaria la existencia de instrumentos que regulan los comportamientos éticos de los individuos, más allá de lo cultural, en un intento de buscar un estándar que armonice y permita juzgar actitudes que pudieran ser inmorales. En este orden de ideas, Gaffikin y Lindawati (2012, p. 4), argumentan que es muy necesaria la existencia de estándares de

comportamiento que sean ampliamente aceptados. Pues gracias a estos, es posible la armonización de prácticas contables que llevan al profesional a mantener un comportamiento razonable, que lo obligan a cumplir responsabilidades con sus clientes, su profesión y la sociedad.

Los Códigos de Ética son más que simples instrumentos que se usan para mantener una imagen moral, ética y honesta ante el público. Pero como se ha expresado anteriormente, las complicaciones surgen cuando, en la implementación de los códigos de ética, no se considera el relativismo cultural, por ejemplo "En el interés público" que persigue el Código de Ética Profesional, (la cuestión del interés público aunque es una noción muy controvertida, sigue siendo la piedra angular de los reclamos del estatus profesional), se requiere alguna noción del equilibrio entre el individuo e intereses de la comunidad, y en los últimos tiempos, estos intereses se han descrito como derechos, por lo que el debate gira en torno a qué son los derechos individuales en oposición a los derechos comunales.

Pero el dictar la ética a los demás, implica decidir sobre los intereses particulares de cada individuo, ya sean necesidades, deseos, afinidades, proyectos, entre otros (el relativismo moral en oposición al absolutismo moral). El relativismo cultural por su parte, implica que la moral también está determinada por la cultura o subcultura de un país o comunidad. En vista de lo anterior, (Habermas, 1991), plantea que el discurso no es simplemente lenguaje, sino una forma reflexiva de argumentación que apunta a un

mecanismo cotidiano para regular los conflictos sociales, ya que el lenguaje funciona para resolver conflictos dentro de grupos o sociedades a través del alcance de un consenso racional.

Por otro lado, Gaffikin y Lindawati (2012) expresaron que, a través del apego a un código de conducta por parte de los contadores públicos, se garantiza el éxito en la implementación del Código de Ética Profesional. Dicho apego vendría siendo la sujeción necesaria, desde la perspectiva nietzscheana, para lograr la pertenencia a sí mismo y el pleno desarrollo moral, y, en consecuencia, contador público construiría su propia identidad ética.

Para finalizar, si bien es cierto que la tesis planteada en el trabajo de Lehman (2004) de que una sociedad religiosa es una buena sociedad, siendo esta ideal para propiciar una buena formación ética y moral en un contador público, parece tener mucho sentido, la misma pierde credibilidad cuando se considera que países menos religiosos como Suecia, Alemania, Hong Kong y Dinamarca, poseen los índices percepción de corrupción más bajos del mundo. Mientras que, en el caso opuesto, países más religiosos como Tailandia, Bangladesh, Colombia, México, Perú y Brasil, poseen los índices de percepción de corrupción más altos del mundo.

Por otro lado, el actuar ético de un contador público, desde la perspectiva del imperativo categórico de Kant,

expone que el mismo es ético cuando por deber cumple con todos y cada uno de los principios éticos establecidos en el Código de Ética Profesional. Para que se cumpla el imperativo categórico, este cumplimiento se realiza a través de la razón y no por una condición externa, por ejemplo: el profesional de la contabilidad es integro, objetivo, competente, reservado y profesional, porque sabe desde su razón que el hacerlo es bueno, y no porque tema a un castigo o condena por no serlo.

Ahora bien, considerando a Nietzsche en la construcción de la identidad ética del contador público, sería necesario primero cuestionar a los principios éticos fundamentales: Integridad, Objetividad, Competencia y diligencia profesional, Confidencialidad y Comportamiento profesional, y considerarlos como valores impuestos, a los cuales hay que eliminar y trascender para crear otros principios que le son propios al contador público, y que estén adaptados a su realidad social. En tal sentido ¿Cómo saber entonces que estos nuevos principios serán buenos? Desde la percepción del autor de esta revisión, esos nuevos principios conllevaran a una buena actuación ética por parte de un contador público, si se ajustan a lo plasmado por Leopold (2019), en la frase central de la ética de la tierra, es decir cuando esos nuevos principios, sin prejuicios ni perjuicios, tiendan a preservar la a la profesión y estarían mal, cuando tiendan lo contrario.

Referencias

- All about Philosophy (2002). *Relativismo Cultural*. Obtenido de <https://www.allaboutphilosophy.org/spanish/relativismo-cultural.htm>.
- Au, A., & Wong, D. (2000). The impact of Guanxi on the ethical decision-making process of auditors—An exploratory study on Chinese CPAs in Hong Kong. *Journal of Business Ethics*, 28, 87-93.
- Blackburn, S. (2001). *Ethics: A Very Short Introduction*. Oxford: Oxford University Press.
- Boas, F. (1887). *Museums of Ethnology and their classification*. Recuperado el 6 de octubre de 2020, de American Association for the Advancement of Science: <https://pages.ucsd.edu/~bgoldfarb/cogn150s12/reading/boas.pdf>
- Brandes, G. (2008). *Nietzsche. Un ensayo sobre el radicalismo aristocrático*. Madrid : Editorial sexto piso.
- Calderón, N. (2006). *Los escándalos financieros en el mundo y la contaduría*. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/escandalos-financieros-mundo-y-contaduria/>
- Calvo, E. (2011). *La crítica de la moral kantiana desde Nietzsche*. Espiga, X(22), 1-9.
- Cano, J. (2000). *El discurso filosófico de Foucault y Habermas*. Obtenido de <http://www.filosofia.net/materiales/num/num13/num13b.htm>
- Definiciona.com. (2015). *ética*. Obtenido de <https://definiciona.com/etica/>
- Etimologías de Chile,(1998). *ética*. Obtenido de <http://etimologias.dechile.net/?e.tica>
- Gadamer, H. (1975). *Truth and Method*, fifth reproduction. (G. Barden, & J. Cummings, Trans.) London: Sheed and Ward Ltd.
- Gaffikin, M. (2007). *Accounting theory and practice: the ethical dimension*. Accounting & Finance Working Paper, 2-20.
- Gaffikin, M., & Lindawati, A. (2012). *The Moral Reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: the Case of Indonesia*. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 6(1), 3-28.
- Galeano, M. (2004). *Diseño de proyectos en la investigación cualitativa*. Medellín: EAFIT.
- Habermas, J. (1991). *The Theory of Communicative Action. Reason and the Rationalization of Society*, Cambridge: Polity Press., 1.
- Habermas, J. (1996). *Between Facts and Norms*. Massachussets, MIT Press.
- Habermas, J. (1999). *From Kant to Hegel and Back Again – The Moves Toward Detranscendentalization*. *The European Journal of Philosophy*(7), 129-157.
- Habermas, J. (2002). *Conciencia moral y acción comunicativa*. Barcelona: Península.
- Ibañez, T. (2005). *Contra la dominación Variaciones sobre la salvaje exigencia de libertad que brota del relativismo y de las consonancias entre Castoriadis, Foucault, Rorty y Serves (1° ed.)*. Barcelona: Gedisa.
- Kant, I. (2002a). *Crítica de la razón práctica*. Salamarca: Ediciones sígueme.
- Kant, I. (2002b). *Fundamentación para una metafísica de las costumbres*. (R. Rodríguez Aramayo, Trad.) Madrid: Alianza.
- Lehman, G. (2000). *Taylor, expressivism and interpretation: toward a new evaluative discourse lost to modernity? Critical Perspectives on Accounting*(11), 433-445.
- Lehman, G. (2006). *Perspectives on Language, Accountability and Critical Accounting: An Interpretative Perspective*. *Critical Perspectives on Accounting*, 17, 755-779.

- Lehman, G. (2010). *Accounting, Accountability, and Religion: Charles Taylor's Catholic Modernity and the Malaise of a Disenchanted World. Perspectives on accounting, commonalities & the public sphere.* doi:https://www.researchgate.net/publication/247304007_Perspectives_on_accounting_commonalities_the_public_sphere
- Leopold, A. (2019). *Un año en Sand County.* Madrid: Errata naturae.
- Matallana, S., & Segura, D. (2014). La Ley de Sarbanes-Oxley y su necesidad en las entidades colombianas, como solución a los casos de corrupción en temas financieros. *Activos*(22), 195-228.
- Mill, J. (1929). *Principles of Political Economy.* New York: Longmans, Green and Company.
- Nietzsche, F. (1980). *Crepúsculo de los ídolos.* (A. Sanchez Pascual, Trad.) Madrid: Alianza Editorial.
- Nietzsche, F. (2000). *Así hablaba Zaratustra.* Barcelona: Edicomunicación.
- Nietzsche, F. (2005). *Genealogía de la moral.* Madrid: Edimat libros.
- Nietzsche, F. (2007). *El nacimiento de la tragedia .* Madrid: Alianza.
- Orozco, Ruiz, Correa, & Monsalve. (2018). Credibilidad y confianza del contador público ante las empresas. *Liderazgo Estratégico*, 8(1), 25-45. Obtenido de <http://revistas.unisimon.edu.co/index.php/liderazgo>
- Palella, S., & Martins, P. (2010). *Metodología de la investigación cuantitativa (3° ed.).* Caracas: Fedupel.
- Real Academia Española. (2019). Definición de Ética. Obtenido de <https://dle.rae.es/%C3%A9tico>
- Real Academia Española. (2019). Definición de heterónimo. Recuperado el 20 de junio de 2020, de <https://dle.rae.es/heter%C3%B3nomo>
- Rozas, A. (2001). *La ética en la auditoría.* Recuperado el 22 de junio de 2020, de http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtual/publicaciones/quipukamayoc/2001/segundo/etica_auditoria.html
- Savater, F. (1993). *Ética para Amador (15° ed.).* Barcelona: Ariel.
- Shelley, P. (1965). In *Defence of Poetry, in Complete Works.* New York: Guardian Press(VII), 137.
- Significados. (2018). Significado de Identidad. Recuperado el 26 de 04 de 2021, de <https://www.significados.com/identidad/>
- Taylor, C. (1978). *Politics of the Steady State.* *New Universities Quarterly*, 32(2), 157-184.
- Taylor, C. (1994). *La ética de la autenticidad.* Barcelona: Editorial Paidós.
- Taylor, C. (1996). *Fuentes del Yo: La construcción de la identidad moderna.* Barcelona: Paidós Iberica.
- Taylor, C. (2003). *Ethics and Ontology.* *The Journal of Philosophy*, 100(6), 305-320. Obtenido de <http://www.jstor.org/stable/3655731>
- Taylor, C. (2014). *La era secular tomo II.* Barcelona: Editorial Gedisa.
- Townley, B., Cooper, D., & Oakes, L. (2003). *Performance Measures and the Rationalization of Organizations.* *Organizations Studies*, 24(7), 1045-1071. doi:<https://doi.org/10.1177/01708406030247003>
- Tweedie, D. (2003). *Spineless' auditors could kill off the profession: standards chief.* Recuperado el 25 de agosto de 2020, de <https://www.theage.com.au/national/spineless-auditors-could-kill-off-the-profession-standards-chief-20030807-gdw6cw.html>
- Zubiri, X. (2004). *Naturaleza, Historia, Dios.* Madrid: Alianza.