

Giraldo, G. (2010). Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 57, 221-239.

# Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público

***Gregorio A. Giraldo Garcés***

Contador Público, Candidato a Magister en Ciencias de la Organización de la Universidad del Valle. Profesor de la Facultad de Ciencias de la Administración de la Universidad del Valle y de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad Javeriana. Miembro del Grupo de investigación “Nuevo Pensamiento Administrativo” de la Facultad de Ciencias de la Administración.

Ponente en eventos nacionales de la profesión contable, autor de varios ensayos sobre teoría y educación contable.

E-mail: [gregorig@univalle.edu.co](mailto:gregorig@univalle.edu.co)

### ***Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público***

**Resumen:** *El propósito central de este escrito es reflexionar alrededor de la formación del Contador Público, teniendo presente los efectos en la ética profesional, y propone una referencia teórica para abordar los temas problemáticos de la educación y la formación contable. El resultado de la reflexión ubica el contexto económico en donde tienen lugar los ejercicios de la profesión contable e identifica temas que afectan el buen desarrollo del proceso educativo y formativo de los estudiantes. Por último, se proponen argumentos para mejorar la apropiación de la ética profesional así como la formación de Contadores Públicos.*

**Palabras clave:** *formación, ética, actitud crítica, economía, contaduría.*

### ***Economic Context, Ethics, and Critical Attitude in the Training of the Public Accountant***

**Abstract:** *The main purpose of this paper is to reflect on the training of the Public Accountant, taking into account the effects on professional ethics. It also proposes a theoretical framework to address the problematic issues of education and accounting training. The result of reflection locates the economic context where the accounting profession takes place and identifies some issues that affect the proper development of the educational and training process of students. Finally, arguments to improve both the appropriation of professional ethics and the training of Public Accountants are proposed.*

**Keywords:** *accounting training, accounting ethics, critical thinking, economics, public accounting.*

### ***Contexte économique, éthique et attitude critique dans la formation de l'expert-comptable***

**Résumé :** *L'objectif principal de cet article est de réfléchir à la formation de l'expert-comptable, en tenant compte des impacts sur l'éthique professionnelle. Il propose également un cadre théorique pour aborder les problématiques de l'éducation et de la formation en comptabilité. L'analyse présente donc le contexte économique dans lequel la profession comptable est exercée, et identifie les problèmes affectant le bon déroulement du processus éducatif et de formation des étudiants. Enfin, des arguments pour améliorer l'appropriation de l'éthique professionnelle ainsi que la formation d'experts-comptables sont proposés.*

**Mots-clés :** *formation en comptabilité, éthique en comptabilité, attitude critique, économie, comptabilité publique.*

# Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público

*Gregorio A. Giraldo Garcés*

*Primera versión recibida en enero de 2010 - Versión final aceptada en junio de 2010*

“La idea de platón es que la educación efectiva tiene que comenzar por crear una necesidad de saber, por medio de la crítica de la opinión. Esa necesidad de saber no es pensada por Platón como una necesidad de información, sino como una necesidad de pensar. El criterio es aprender a pensar por sí mismo”.

Estanislao Zuleta (1995, p.96)

## I. Introducción

En los últimos años, las reflexiones sobre la educación contable en Colombia han rescatado el importante señalamiento de repensar el sentido de lo que se hace en los procesos de enseñanza aprendizaje de los estudiantes de Contaduría Pública. Esta necesidad de mirar críticamente la educación contable, obedece a los cambios del entorno que influyen el ejercicio profesional, más aún cuando en el desarrollo del proceso educativo la realidad juega un papel referencial y se constituye casi en par evaluador de la pertinencia del modelo educativo.

Se parte entonces del supuesto de que la realidad del entorno sea como sea (perversa, injusta, irracional, postmoderna), es el referente del modelo educativo contable, se ha creído que la dinámica económica empresarial y sus estilos de vida son el punto de partida y de llegada, en donde gira la apuesta de los modelos educativos. Las consecuencias, en términos educativos y formativos para los estudiantes de Contaduría Pública, se pueden observar en la construcción mental y en la visión que tienen del ejercicio profesional quienes así confeccionan y diseñan el modelo de educación contable. Entre otros aspectos, se ven afectados la actitud crítica, la aprehensión de la investigación y la conducta ética profesional en tanto quedan vacíos y sin posibilidades de abordarse las explicaciones que contribuyan a la comprensión de la pertinencia de la profesión contable en el desarrollo económico, social y cultural.

Las ideas que a continuación se presentan giran alrededor de los temas de la educación y la formación de los contadores públicos, derivando en un tema

central como es la ética de los profesionales para reflexionar sobre cómo se educa y se forma en la ética, identificando algunas causas y consecuencias de la educación técnica, con el fin de proponer alternativas a desarrollar para imprimir una concepción más integral del trabajo profesional de la Contaduría Pública.

El documento se ha organizado de la siguiente manera: el primer apartado propone una relación entre la racionalidad económica y la educación contable para crear el contexto sobre el cual se reflexiona y analiza el papel de la contabilidad; como segundo apartado se presentan tres temáticas que pretenden recrear la reflexión sobre la formación de los estudiantes de Contaduría Pública a saber: La aprehensión de la ciencia y la perspectiva teórica, la influencia del desarrollo de la tecnología contemporánea en la formación y el desarrollo profesional contable y la no existencia en los estudiantes de Contaduría Pública de lo que Gastón Bachelard llamó La Paciencia científica. En el tercer apartado, se propone una conexión entre estas temáticas y la existencia de la ética en la formación contable, en el sentido de que la ética se construye a través de procesos de conciencia social, académica y compromiso moral. En un cuarto aparte se propone una referencia sobre la perspectiva crítica e interpretativa de la contabilidad, para por último proponer ideas para repensar la formación y la ética del profesional de la Contaduría Pública.

## **II. Relación de la racionalidad económica con la educación contable**

La educación contable, ese proceso lento que pretende integrar en un estudiante estructuras, formas, signos, símbolos y técnicas que representan el funcionamiento de la Contabilidad y la Contaduría Pública, está de cualquier manera encauzada por un tipo de pensamiento, por una concepción que le adhiere características a su esencia. Este pensamiento anclado en el funcionalismo ha confeccionado un estilo particular, orientador de la dinámica contable que se aplicará en el ejercicio o práctica contable en las organizaciones. Es aquí donde puede iniciarse la identificación de las características del modelo de educación contable que ofrece confianza para el Estado, los gremios, la sociedad y los profesionales (sin distinguir los intereses de tipo político, económico, académico, científico que ellos pueden tener). El pensamiento funcionalista es una expresión de la racionalidad de fines y medios, en donde los problemas se resuelven de la manera más conveniente y económica de acuerdo con los propósitos que se persigan; siguiendo la clasificación que hizo Max Weber sobre la racionalidad, se puede identificar que es la finalista, o de fines y medios, la que más se identifica con las concepciones que se han hecho de la educación contable.

No es el propósito profundizar en la clasificación de la racionalidad, pero sí interesa hacer claridad en que la racionalidad de fines y medios es aquella donde el comportamiento o los actos de un individuo, colectivo o comunidad persiguen un fin utilitario, una meta que justifique su existencia y para lo cual se escogen los medios que permitan lograr el fin deseado. Así, ubicar cuál es el fin que persigue la educación contable está atravesado por las intencionalidades de la concepción de la misma. ¿Cuáles podrían ser las variables que influyen en la construcción de dicha concepción? Con base en el contexto que rodea la puesta en acción del ejercicio contable, se identifica un escenario económico en el cual predomina el intercambio de bienes y servicios con el fin obtener un excedente y generar beneficio a quien lo llegue a poseer. De la misma manera se identifica la participación de intereses políticos que ven en la educación la potencialidad para la generación de poder; así, la economía y la política perfilan un escenario social, en el cual se representa la dinámica económica y los juegos de intereses políticos. En síntesis, podría decirse que la educación contable se concibe a la luz de lo económico, lo político y lo social.

La dinámica económica se mantiene en la medida en que el intercambio no tenga alteraciones que cambien sus condiciones o supuestos básicos; esto deriva en una proyección permanente que permite plantear una condición de continuidad, alrededor de la cual se obtendrán beneficios y una garantía de existencia de la unidad económica. A partir de esta realidad que ha estado ligada estrechamente a la contabilidad, es donde esta ha venido dando cuenta de la racionalidad del cálculo de los beneficios y su aporte al mantenimiento y aumento del patrimonio de la unidad económica, que se convierte a su vez en un aporte al mantenimiento del sistema económico. Puede comprenderse así, las razones por las cuales aparecen en el “marco conceptual” de la contabilidad financiera, normas básicas como la continuidad y el mantenimiento del patrimonio de la unidad económica. Algunos autores sostienen que el papel que está cumpliendo la contabilidad es soportar racionalmente las actividades de la economía, sin preguntarse si lo que se hace en esa dinámica es racionalmente válido en el contexto en el que se vive actualmente, en palabras de Richardson (1987/2009) la contabilidad está sirviendo como instrumento de legitimación a los intereses del contexto económico, al sostener que:

La contabilidad puede entenderse como una institución de legitimación en el sentido que interviene en el proceso de mapeo que se da entre la acción y los valores. En particular, la contabilidad cumple con este papel al estructurar las relaciones entre los actores y cuando actúa como un medio por el que se ejerce el control organizacional, o cuando sirve como fundamento para sancionar una acción y para definir o constreñir la percepción de una acción en una situación específica (Richardson, 1987/2009).

La identificación de la racionalidad del sistema económico sirve de base para mostrar que al interior de la dinámica económica se persiguen

finés y objetivos centrados en la crematística, los cuales se asumen como consecuencias normales de la lógica de la economía. Al ser esta la prioridad, no ha interesado poner atención en las consecuencias y resultados de la lógica económica en la vida organizacional, en la calidad de vida, en el bienestar de los pueblos y algunas contradicciones como la que se presenta entre el consumo y la marginalidad. En el caso de la contabilidad, en ella no se representan tales contradicciones aunque son aspectos medibles financieramente, en otras palabras, a quienes defienden su función en la economía de intercambio, no les ha interesado que ella represente también algunas situaciones que se derivan de la dinámica económica y que pueden ponerla en crisis; hecho que se ve representado en la mentalidad y en los comportamientos de quienes desarrollan la actividad contable, es decir, los Contadores Públicos, podría considerarse que sus comportamientos no corresponden a los lineamientos de la responsabilidad social de la profesión y menos a los preceptos éticos que defienden la equidad y la justicia en el desarrollo de las civilizaciones. De esta forma se aprecia que el comportamiento ético de los Contadores tiene mucho por discutirse, entre otros, la posible actitud de ceguera y sordomudez ante los problemas de la práctica contable y su relación con los problemas de interés económico, social y político.

Para ilustrar la situación se mencionan algunas contradicciones: contradicción entre el aumento de la producción y la remuneración por el trabajo en dicha producción; entre el aumento de las utilidades y cómo se refleja en el bienestar general de quienes crean esas utilidades; entre el aumento de la producción y las garantías laborales; el notorio incremento de los índices de pobreza, mientras aumentan las utilidades de los conglomerados económicos, brecha que no había sido tan amplia como hoy día.

La poca atención que se dedica a estas contradicciones en el proceso de educación contable versus el funcionalismo contable ha producido unos tipos de actitud que caracterizan la mirada que los estudiantes tienen de la contabilidad, su práctica y sus procesos de investigación y otros aspectos fundamentales en el logro de una adecuada formación profesional. Es por ello que el interés de este escrito, tiene como propósito reflexionar sobre el proceso de formación del estudiante de contaduría pública.

### **III. La Aprehensión de la Ciencia y la Perspectiva Teórica**

La organización universitaria y la clasificación de las ciencias que soportan su misión y objetivos, parte del supuesto en el cual el espíritu científico gobierna la puesta en práctica de todas las actividades universitarias; más concretamente, se espera que los currículos atiendan la filosofía del espíritu que gobernó el desarrollo del conocimiento y la explicación de los fenómenos del universo. Para el caso concreto de la Contaduría Pública, esta se ubica

generalmente en el terreno de las ciencias sociales, por ser su disciplina básica –la contabilidad– un saber forjado al tenor de las relaciones económicas y sociales de la humanidad. Su naturaleza social y más allá de si su estatus cognoscitivo es científico o no, plantea la necesidad de pensarla y de diseñar los modelos para su enseñanza, sin desconocer su origen y su pertenencia al globo del conocimiento, por tal razón los componentes del currículo contable deben integrar metodologías pertinentes para el estudio de los fenómenos sociales; objetivos en función de explicar y comprender las implicaciones sociales del uso de la contabilidad y contenidos que orienten la ejecución práctica y la comprensión teórica, epistemológica, crítica e interpretativa en los estudios contables.

Retomando las actividades académicas cotidianas del estudiante, estas se pueden caracterizar de manera general así: los estudiantes cumplen el papel de uno de los actores en una comunicación, el de receptores de información, en donde todo para ellos puede ser novedoso y lo reciben con el criterio de aquellos que experimentan una nueva experiencia en el conocimiento, por tanto atienden aquello que pronuncia el docente, y poco a poco acumulan informaciones que posteriormente pueden llegar a ser objeto de una actitud crítica capaz de forjar en el estudiante conciencia y apropiación de los avatares de su profesión. La enseñanza contable expone dos maneras de aprehender el conocimiento: 1) la validación o aceptación de lo conocido por medio del criterio de experimentación y utilidad, en el sentido del uso práctico y su derivación en formulas, procedimientos, técnicas y aplicaciones, en palabras de Jean Ladriere (1978, p.25) la actitud del estudiante se conduce hacia un tipo de saber operatorio. El sentido de lo concluido es otra característica, lo conocido y aprendido se asumen en su mayoría como saber finito suficiente para sortear cualquier situación de la vida profesional, son responsables de esto también los docentes que socializan un tipo de saber contable acabado e irrefutable. Y 2) aquella que logra generar sentido de pertenencia y responsabilidad por contribuir al pensamiento contable de problemáticas propias de la contabilidad y la Contaduría Pública; el tipo de saber que alimenta tal propósito es de tipo hermenéutico, interpretativo o crítico. No obstante, los currículos de los programas de contaduría pública no se han preocupado lo suficiente por integrar estas miradas en sus contenidos.

Con la caracterización anterior, se puede comprender la forma de comportamiento de los estudiantes, de una parte expresan apego por la visión instrumental que se desarrolla con la técnica contable, y de otra muestran cierta actitud despectiva y un sentido de improductividad acerca de las filosofías hermenéuticas, interpretativas o críticas que se logran proponer en la universidad. Entre otras, dicha actitud se expresa en la indiferencia hacia el pensamiento reflexivo y filosófico, hacia la teoría como expresión del

conocimiento y en la visión de que es innecesaria su inclusión en la formación profesional.

Esta indiferencia lleva al desconocimiento de los aportes de la ciencia moderna y sus complejidades para entender su influencia en el desarrollo de la humanidad y, propiamente en la construcción del conocimiento que ha servido de base para crear y recrear las disciplinas que hoy ofrecen una explicación lógica y coherente de los fenómenos del universo y del lugar del hombre en el mismo.

La filosofía, al menos en sus comienzos, y hasta tiempos próximos a los nuestros, ha sido, en algunas de sus expresiones mas eminentes, un método que se proponía conseguir la sabiduría por el conocimiento. ....La idea subyacente es que hay un punto de vista acertado sobre la existencia y sobre el mundo, punto de vista a partir del cual el hombre puede reconciliarse de algún modo con el universo" ( Jean Ladriere, 1978, p.25).

Reconciliarse con el mundo es la propuesta de Ladriere, entendiendo por ello la opción en la cual el hombre escoge ser parte del desarrollo de la ciencia, descubriendo las teorías para explicarse el mundo y a su vez poder transformarlo. El hombre puede dar sentido a su existencia entre otras cosas, realizando la tarea de preguntarse y responderse a través del conocimiento, identificando qué puede ser lo mejor para darle dignidad a su propia existencia. En el proceso de culturización, el hombre accede a respuestas muchas veces, en términos de Ladriere, soportada en imágenes falaces e ilusiones que crean sofismas, impidiéndole al hombre ver la realidad con los ojos de la razón. El esfuerzo que todo hombre –digno de sí mismo– debe procurar hacer, es ser consciente de su rumbo y reencauzarlo, de tal modo que rompa con las ilusiones generando un proceso de crítica y emancipación.

Asimilando las palabras de Ladriere, para el tema interés de este texto, cabe preguntarse ¿de qué forma el estudiante de Contaduría Pública puede realizar un proceso de reconciliación con el universo contable? En primer término, es necesario que el estudiante ubique el escenario en el cual él es protagonista, asumiéndose como una persona interesada y preocupada por el saber que estudia, en este sentido, debe quedar claro que la contabilidad es un saber social inmerso en relaciones de poder, las cuales delimitan y constriñen la actuación del profesional contable; y en segundo, es menester reconocer la significancia que tiene el espíritu científico para integrar en el estudio contable la dignidad del pensamiento. Asumir la formación contable con espíritu científico, es otorgar validez a la investigación como proceso de búsqueda, donde las hipótesis y las teorías aclaran el rumbo que un saber debe tomar en todo momento para ser reconstruido y producir nuevas demostraciones epistemológicas, todo ello en función de mejorar la comprensión del mundo contable.



De este modo, la actitud del estudiante de Contaduría Pública hacia la ciencia y la teoría debe enmarcarse en la identificación del conocimiento como una totalidad, a partir de la cual alimente su pensamiento contable y pueda asumir con rigor los procesos de investigación, respondiendo críticamente a los problemas y los retos de la disciplina contable. La teoría debe dejar de ser vista como una vana mirada sobre el mundo, como un ejercicio insignificante que no reacciona frente a las cosas y como un factor estéril en la formación profesional; por el contrario verla como aquella donde se reúne la máxima expresión de la razón, que va a permitir al hombre “elevantar una vida contingente, aparentemente abandonada a la fatalidad y entregada al aniquilamiento” conduciéndolo a una vida soberana, en donde “el modelo por excelencia de la felicidad es el acto del pensamiento que se posee completamente a sí mismo”(Ladriere, 1978, p.26).

El papel de la ciencia y la teoría en la formación de contadores públicos es el de señalar objetivamente los argumentos y las razones en la construcción del pensamiento contable, en la determinación de su marco conceptual y en la coherencia de la normatividad que le servirá de guía. La ciencia y la teoría al ser representantes de la objetividad deben ser recogidas por el estudiante para lograr la comprensión de las relaciones de poder en las que jugará en su vida profesional, apartando creencias míticas, costumbres y vicios pragmáticos que se transmiten tanto en la universidad como en la vida práctica profesional.

#### **IV. La influencia del desarrollo de la tecnología contemporánea en la formación y el desarrollo profesional contable**

Uno de los retos que se tiene en la formación de estudiantes de Contaduría Pública, entre muchos otros, es el tratamiento de la influencia del desarrollo tecnológico en el ejercicio profesional contable.

El concepto de tecnología moderna, entendido como proceso de intervención que transforma la realidad dada para obtener un efecto apetecido, se distingue del concepto de tecnología contemporánea en tanto este se relaciona directamente a un modo de producción industrial moderna (Ladriere, 1978, p.48), puesto al servicio de la producción a gran escala de bienes y servicios artificiales, que para bien o para mal han impactado la vida del ser humano y la sociedad.

Las empresas industriales hoy por hoy son representativas en el escenario donde la contabilidad realiza sus operaciones, y donde se exigen continuamente mayores competencias al saber contable y sus profesionales; de igual forma los desarrollos tecnológicos están a la orden del día para intervenir y mejorar los procesos de producción, de este modo puede decirse que el trabajo contable está en relación con la combinación tecnología e industrialismo, configurando así un factor estratégico vital para el desempeño positivo de las empresas.

El impacto concreto de la tecnología contemporánea en la contabilidad se expresa en el diseño de software a manera de sistemas de información contable, los cuales han sistematizado los registros clásicos de contabilidad por partida doble de tal modo que ya no es necesario registrar el lado débito y después el lado crédito para igualar la transacción, sino que el software tiene propiedades de parametrización y con solo digitar el tipo de transacción (compra, venta, gasto, ingreso, etc.) y el monto de la misma, este automáticamente realiza todos los registros contables y determina saldos instantáneos.

El impacto de la tecnología se mide por los efectos que causa, y en la humanidad se siente un efecto fuerte sobre el trabajo del hombre, “al punto de llegar a ver el cuerpo humano como una máquina extraordinariamente perfecta, dotada de un elevado número de grados de libertad, autónomo y capaz por consiguiente de insertarse en las situaciones más variadas y polivalentes de las operaciones” (Ladriere, 1978, p.56); siguiendo el caso del estudiante o el profesional contable, puede decirse que este se ha tecnologizado y hace parte del proceso tecnológico, hecho que es visto de manera natural, como una consecuencia lógica del desarrollo profesional; de lo que no se han percatado es del reto que ello significa y lo que implica en términos de la formación. El hombre contable parece estar tan imbuido en la tecnologización de su trabajo que otorga todo el tiempo posible y su libertad al proceso tecnológico contable.

Si se asume al hombre contable como parte del proceso tecnológico, se asume su participación en la transformación de la realidad y en la producción de información para ser proyectada en los sistemas materiales de la sociedad. Vale preguntarse aquí, ¿qué tipo de información está produciendo?, ¿qué transformaciones está apoyando? Estos cuestionamientos se hacen con un sentido reflexivo y crítico, pues como ya se mencionó la contabilidad hace parte junto al industrialismo y la tecnología de una estrategia al servicio del sistema predominante, y es necesario ser conscientes de cómo se está proyectando el trabajo contable y cuál es su contribución al buen desarrollo de la sociedad.

## **V. La impaciencia “científica” de los estudiantes de Contaduría Pública**

Este aparte no pretende concebir a los estudiantes como futuros científicos de la contabilidad, desde el punto de vista de la instrumentalización de la ciencia, por el contrario pretende identificar, a partir de la inmediatez, la impaciencia para el desarrollo de propósitos académicos e intelectuales que se percibe en las actitudes de estos.

Los rápidos movimientos del desarrollo social y tecnológico necesariamente han establecido lógicas de comportamiento en los seres humanos, constituyendo así un tipo de vida caracterizado por la velocidad y la inmediatez

en las respuestas que la cotidianidad exige. Esta situación se presenta en el contexto universitario, especialmente en los círculos estudiantiles, en donde la urgencia por culminar el período escolar se convierte en el objetivo primordial de sus propósitos en la universidad; así se potencian muchas actividades basadas en la racionalidad instrumental, buscando la utilidad y la practicidad del academicismo en función de llegar rápido a la culminación del pregrado.

Está lógica de la urgencia y la velocidad que se ha apoderado de muchas mentalidades hace que algunos estudiantes se programen conscientemente para sortear sus responsabilidades académicas cumpliendo con lo necesario para garantizar su estadía en la universidad. Asumir el proceso de aprendizaje que ofrece la universidad de tal modo, sencillamente no conlleva al logro de los objetivos y la misión de la educación superior, como lo es por ejemplo el desarrollo de competencias argumentativas y propositivas, las cuales se forjan a partir de pequeños ejercicios de investigación en donde los estudiantes proyectan y maximizan lo aprendido en la escolaridad institucional.

Con base en la estructura curricular de los programas de Contaduría Pública, se pueden identificar asignaturas que por su contenido práctico - instrumental permiten ese “avance rápido” culminando en un “éxtasis académico” cuando se aprueban las asignaturas; pero cuando esa misma estructura propone al estudiante contenidos que promueven el trabajo investigativo, las búsquedas bibliográficas, la necesidad de leer y de escribir, de reflexionar la contabilidad desde referencias filosóficas, sociológicas, políticas y sociales, parece ocurrir un choque en la mentalidad del estudiante, en el sentido de que estos procesos significan para el estudiante una especie de atraso en su afán de terminar y, por ende no atraen su más mínima intención de apropiarse con seriedad de temáticas como la investigación contable, la teoría contable, los estudios epistemológicos, la reflexión ética y la pertinencia social de la profesión, las posturas críticas, entre otras.

Gastón Bachelard (2000, p.12) plantea que el pensamiento científico implica intereses para constituir su base efectiva, de igual forma es importante para este autor el sentido por la cultura intelectual para mantener un interés vital en la investigación desinteresada. Sin este interés la paciencia científica, que implica el desarrollo de la investigación, sería un sufrimiento. En tal sentido, puede colegirse que el desinterés mostrado por los estudiantes de Contaduría Pública por la investigación y similares, se configura como una impaciencia científica, la cual representa para ellos un sufrimiento académico, ya que deben verse involucrados en ella por lo menos durante la escolaridad obligatoria de estas temáticas.

Al parecer, el estudiante no ha entendido la función de la investigación y la epistemología en el avance cognoscitivo de la contabilidad, y mucho menos de la historia y la crítica; su impaciencia causa el efecto “anteojeras de caballo”, lo

cual impide tener miradas perpendiculares y circulares sobre las relaciones de la contabilidad y sus entornos. Por otra parte, tampoco ha comprendido la lógica de los procesos de la lecto- escritura y de reflexión para conocer la esencia y la complejidad de la contabilidad. Es por ello tal vez, que se puede dar explicación a la indisciplina académica, la indiferencia a la investigación y el desinterés por la epistemología contable.

Ante esta situación, resulta imperioso que la Contabilidad y la Contaduría Pública reaccionen frente al estado de cosas en las que están inmersas, a través de la crítica consciente de que no pueden seguir haciendo representaciones amañadas a la lógica de un fin entrado en crisis. Esta reacción propone una conclusión preliminar en torno a un replanteamiento de la concepción de la educación contable, el cual requiere que se involucren los futuros profesionales de la Contaduría Pública y empezar resignificando por ejemplo: los fenómenos sobre los cuales hará representaciones contables financieras y no financieras; el uso de la información que producen y la ética contable acorde a los principios de la responsabilidad social. La resignificación de la ética requiere de una profunda reflexión de todos los actores, pero lo fundamental es que sea realizada por los estudiantes que al fin y al cabo serán los que la hagan existir en su ejercicio profesional.

## **VI. ¿Existe la formación ética en los estudiantes de Contaduría Pública?**

La resignificación de la ética contable, que se propone como alternativa ante la situación caracterizada líneas atrás, va a depender de la aplicación de un concepto ligado al desarrollo de la vida, que generalmente se confunde con el concepto de educación; dicho concepto es el de *formación*. En este sentido, por educación se entenderá<sup>1</sup> la transmisión o la adquisición de contenidos y estructuras que conducen a un título de la gradualidad escolar y que está adscrito a la institucionalidad de la escuela, el colegio, la universidad. “Educar es ir a la escuela, aprender lenguaje matemático, aprender lo necesario para vivir en las ciudades” (Quiceno, 2001, p.85). Entendiendo la educación así, ella es un proceso que le permite a una persona acceder a los conocimientos que la institucionalidad avala para tener el dominio de algunos saberes con los cuales le sea posible desempeñar una función en el engranaje del sistema económico, político y social que se acepta como un modo de vida. La educación tiene entonces un interés práctico que se desarrolla en procesos colectivos en la mayoría de los casos.

---

1 Los planteamientos sobre los conceptos de *educación* y *formación* que se presentan aquí están basados en el texto “Formación y Educación” de Humberto Quiceno publicado en las memorias del 15º Congreso de Estudiantes de Contaduría Pública, Universidad del Valle, Cali. 2001.

En otro sentido, la formación es un acto individual que se motiva por la “propia voluntad de saber y conocer”. Esta voluntad traspasa las barreras del interés práctico de la educación, pues conduce a la preocupación por el entendimiento de la cultura que se ha construido y se construye en la humanidad. “Formarse, es ser culto, rendir culto a algo que se quiere; Formarse es preocuparse por uno mismo”, estudiar orientado por los propios intereses intelectuales, conocer la historia, las civilizaciones, las artes y las ciencias para tener una referencia de qué es el mundo. En otras palabras, formarse es darse forma uno mismo, socavar en los conocimientos que la escolaridad institucional no hace, descubrir y dominar relaciones ocultas e interpretaciones en el desarrollo de la humanidad, de tal forma que permitan crear una construcción propia marginada de intereses institucionales.

Queda claro que la formación no se logra o depende de la escolaridad institucional, es una convicción individual; el ideal es “educarse con formación, porque se puede ser educado sin formación y se puede estar formado sin ser profesional”. Igualmente, la educación proporciona elementos para instalarse en un contexto social que es limitado o constreñido por diversas variables y, que la formación posibilita el desarrollo del interés cognoscitivo para mirar e interpretar el mundo desde una óptica construida con conciencia práctica.

En síntesis Quiceno afirma:

Se introdujo que para poder ser culto dentro de las escuelas, las personas tienen que dedicarse a formarse en ellas. Es decir, si alguien en una escuela, bachillerato o universidad no se preocupa por su formación, no puede llegar a ser culto. Y preocuparse por la formación quiere decir que la vida de cada uno es lo más importante (Quiceno, 2001, p.86)

Pero el problema es que en la Universidad se ha instalado un sistema de enseñanza, de aprendizaje, de estudios, que evita que uno se dedique a conocerse a sí mismo, a transformarse a uno mismo y, se retire rápidamente de la escolaridad. Porque la Universidad le ha copiado a la formación las técnicas que tenía para dedicarse a la vida de la gente (Quiceno, 2001, p.87)

Si alguien se dedica a formarse, es decir, a estudiarse, a conocerse, a transformarse, se le va a producir una gran crisis a la Universidad. Pero la crisis más interesante que le produce la formación es que los títulos no valen para nada. Tener un título no vale para nada. Porque lo importante es tener un título con formación (Quiceno, 2001, p.87)

Es el propósito aquí, vincular el concepto de formación con el de ética por considerar que el primero es la base para el desarrollo del segundo; así entonces se presenta ahora lo que se acoge aquí como ética. Etimológicamente Ética deriva del Griego *êthos*, que significa carácter, modo de ser. Para Adela Cortina (1998), la ética es un tipo de saber de los que pretende orientar la acción humana en un sentido racional (saber práctico); la ética es esencialmente un saber para actuar de un modo racional. La tarea de la ética es mostrar cómo

deliberar bien con objeto de hacer buenas elecciones, en un acto prudente, por otro lado invita a forjar un buen carácter que permita tomar decisiones prudentes.

La pregunta ética, no es tanto ¿qué debe hacer una persona para ser feliz o una organización para alcanzar sus metas? La pregunta es: ¿cuándo una y otra tomarán decisiones racionalmente justas? Para lo cual es preciso averiguar qué saberes y derechos han de ser racionalmente respetados.

Para Natalio Kisnerman (1998, pp.184-185), “la cuestión ética hace referencia a la elección de propósitos mediante los cuales se opera. Tradicionalmente se ha entendido que ética es el estudio de los valores que guían la acción”. Así, ética es la reflexión sobre el porqué se consideran válidos ciertos comportamientos en el contexto de relaciones sociales. “Lo que está en juego no son los principios, sino el hecho de cómo y cuándo se aplican [...] la ética no se expresa con palabras, sino con medidas que dignifiquen a sus habitantes”.

Según Humberto Maturana (1996, p.124), “la ética adquiere su presencia en la preocupación por las consecuencias que tienen nuestras acciones en la vida de otros seres humanos que aceptamos en coexistencia con nosotros” (Kisnerman, 2001, p.112), complementa afirmando que la “ética tiene que ver con el compromiso de que nuestros deseos no interfieran nuestro trabajo, no supriman la toma de la palabra de los otros, la posibilidad operacional de ser responsables de nuestras acciones profesionales”.

Es necesario que este concepto y su significado se asuman desde la óptica de la formación, porque hacer inherente este concepto a la vida propia debe ser un acto voluntario, es aceptarlo como guía del propio comportamiento, tanto personal como profesional. Tener un comportamiento ético y, principalmente en el ejercicio profesional de la Contaduría Pública, más que un compromiso es un deber de todo profesional y en ese sentido, la ética se constituye en un valor que ronda por los espacios del proceso educativo a la espera de ser aprehendido por los estudiantes para ser desarrollado y ser soporte de los actos que cada uno de ellos realizará en su vida.

El punto a reflexionar es ¿cómo aporta la educación institucional para que se desarrolle el concepto ética? ¿Cómo lo desarrollan los estudiantes? Desde el punto de vista institucional se propende por integrar desde los primeros ciclos de educación la ética en el proceso de los estudiantes, a través de cursos introductorios y otros más avanzados; sin embargo, no se tiene garantía de que se cumpla el objetivo de educar con ética, pues la integración de la ética a la vida propia no se logra con el cumplimiento de un contenido programático propuesto en unos cuantos cursos en el transcurso de la vida universitaria. No basta con que la institucionalidad universitaria tenga las mejores intenciones, ello solo depende de la convicción de cada estudiante.

Entonces, la alternativa es la *formación*, confiar en que cada estudiante voluntariamente acepte darse forma en la ética. Sin embargo, ello puede necesitar de un largo tiempo, pues hay que reconocer que en la educación, generalmente no se promueven ni la formación, ni la actitud crítica que motive revisiones, resignificaciones de los conocimientos adquiridos en el proceso educativo universitario.

Y que sea iniciativa propia de los estudiantes es posible, sin desconocer el contexto al que está ligado su educación, caracterizado principalmente por un énfasis mayoritario en la educación práctica e instrumental, al soportarla en contenidos técnicos y de aplicación, pensados para que respondan a las necesidades del medio económico, sin discutir o cuestionar si dichas necesidades a la luz de una racionalidad valorativa realmente lo son.

Esta situación tiene relación con otros aspectos que también influyen en ese modo marginal y acientífico de los estudiantes respecto al conocimiento, como son el individualismo, la no pertenencia, el reconocimiento superfluo, entre otros, que paradójicamente subyacen en los intereses de la gran mayoría de estudiantes de nuestro tiempo. ¿Qué intereses pueden ser esos? Atrevidamente nombro algunos que son muy perceptibles en el mundo universitario: lograr un título profesional, acomodarse rápidamente en el sistema productivo y participar de la lógica del consumo, actualizar la técnica de su hacer profesional y estar en contacto con las redes políticas y económicas que ubican personal eficiente en sus aparatos de poder.

Con el ánimo de abordar las ideas señaladas sobre los intereses, se propone identificar un marco referencial centrado en visiones críticas e interpretativas de la contabilidad, que han sido desarrolladas por la escuela de la Contabilidad Organizativa y del Comportamiento, para abordar la ética, la formación y la educación del profesional de la contabilidad con un nuevo sentido, una nueva mirada sobre los símbolos, los significados y las prácticas contables, solo con el propósito de mejorar la calidad profesional de los contadores públicos. En tal sentido se ofrece enseguida una referencia de la perspectiva crítica interpretativa, para después ofrecer unas ideas sobre cómo repensar la ética de los contadores públicos.

## **VII. La pertinencia de la perspectiva crítica e interpretativa en los estudiantes de Contaduría Pública**

En los últimos 30 años la disciplina contable ha sido testigo de cambios en la forma de concebir su hacer y su saber, particularmente en las propuestas de la visión crítica e interpretativa para comprender su complejo mundo de relaciones.

Al respecto la visión crítica sobre la realidad física, es considerada por Wai Fong Chua (1986, p.620) como aquella que permite a los seres humanos

reconocer las posibilidades y variables contenidas en cada existencia; existencia dibujada a partir de sistemas prevalecientes de dominación así como de relaciones económicas y políticas.

Como metodología para realizar observaciones de la realidad, en esta visión se excluyen los modelos matemáticos y estadísticos, y se integran las explicaciones históricas, los estudios etnográficos, la percepción de lo social, la identificación de condiciones materiales de dominación, entre otras. En este sentido Tinker, Merino y Neimarck, (1982; citados en Chua 1986), ven el discurso de la contabilidad involucrado en el control social y en los conflictos entre personas. Ellos sostienen que las teorías de la contabilidad no establecen una verdad sin ambigüedad que sea libre de valor e independiente del conflicto social e histórico; al igual que intentan establecer un nuevo papel para la contabilidad y un contador que sea más justo y más racional.

Apoyados en Chua, se pueden señalar aspectos que caracterizarían la actitud crítica en un estudiante de Contaduría Pública:

1. Asumir la contabilidad como actividad racional unida al movimiento de las relaciones sociales, poseedora de un discurso capaz de evidenciar los conflictos micro-organizacionales y macro-sociales.
2. Generar un nuevo interés en fenómenos macroeconómicos que han sido relegados por la corriente principal de la contabilidad, como por ejemplo los problemas macroeconómicos, problemas del Estado (burocracia, desempleo, marginalidad, regalías) y cómo los procedimientos contables están implicados en el manejo de tales problemas.
3. Asumirse como estudiantes capaces de auto-identificar sus propios intereses sociales y económicos a través de ideologías como la ética universal y de compromisos y/o posturas políticas con otros profesionales, entidades en general y el Estado.
4. Reconocer las relaciones de poder que rodean el ejercicio de la Contaduría Pública, con el propósito de aportar a los mecanismos de control social y a la superación de conflictos organizacionales.

En el mismo sentido Lukka (1992, citado en Montagna 1997) ha descrito el papel de los contadores críticos como aquel que se preocupa por el concepto de construcción social de la realidad, según él la realidad social es constituida por cuenta de la realidad, la cual está siendo constantemente construida, mantenida y reproducida; así la contabilidad no solo refleja la realidad sino que también la crea.

Como complemento de lo anterior se vincula la visión interpretativa, que consiste en la mirada sobre las acciones que cada quien puede realizar y ofrecer sus consideraciones a partir de marcos conceptuales preconcebidos. Así, las acciones no se pueden comprender sin referirse a su significado, significado que es construido por ordenamientos y esquemas esencialmente sociales e



intersubjetivos. En esencia para (Chua, 1986, p.614), el argumento interpretativo busca dar sentido a las acciones humanas ajustándolas dentro de proposiciones de objetivos y estructuras sociales de significados. Tiene validez preguntarse entonces por las intencionalidades, los motivos y los propósitos que los actores de las acciones sociales buscan o persiguen. En el campo contable se puede preguntar entonces por la influencia de los hechos económicos, políticos, históricos, culturales en el desempeño del ejercicio contable. De igual manera es posible identificar los significados construidos en la función contable como lo son, por ejemplo, la jerarquía, la autoridad, el poder, involucrados en las cifras contables y en los aspectos de legitimación organizacional.

Es necesario entonces, que el estudiantado de nuestra profesión gire alrededor de la comprensión del mundo social que les asiste, que busque la naturaleza social de las prácticas contables, de tal modo que ubique el contexto histórico, económico, social y organizativo en el cual sea posible reconceptualizar el trabajo y la función contable.

Así, están planteados algunos retos para la educación contable y para la formación de estudiantes de Contaduría Pública, este es el tiempo para que la labor docente comparta pedagógicamente la importancia de la investigación, de la historia, la teoría, la crítica y la epistemología en la formación profesional. Demostrar cómo la contabilidad es un saber inconcluso y ávido de explicaciones e interpretaciones, puede configurarse en el objetivo central de la enseñanza contable.

### **VIII. Ideas para pensar la formación y la ética contable**

Los cuestionamientos al modelo de educación contable, a la racionalidad de los intereses de poder tanto económicos como políticos en los que funciona la profesión, al contexto utilitarista e individualista, a la despreocupación de los estudiantes por su saber y su profesión, diagnostican una situación poco amable que no permite pensar la Contaduría Pública como profesión liberal, al servicio de la sociedad, lo cual significa atender las necesidades de la comunidad, en la solución de problemas propios del campo contable financiero en conexión con lo económico y lo social.

Las reflexiones que tienen lugar tras observar la situación de la educación contable en la universidad colombiana confluyen en los siguientes interrogantes: ¿qué significa la Contaduría Pública para los estudiantes? ¿Cómo se vincula la Ética en la educación contable? ¿Representa la profesión contable credibilidad y compromiso para estar al frente de problemas de la sociedad?

Frente a estas preguntas considero importante resaltar tres aspectos que contribuyen a la dignificación social de la profesión, a saber: el aporte de la contabilidad a la representación de la realidad contable financiera, la

necesidad de un cambio de mentalidad y el papel de la Contaduría Pública en la responsabilidad social y ética en los procesos de desarrollo económico .

La representación que lleva a cabo la contabilidad está soportada en marcos teóricos a través de los cuales hace la lectura de su entorno y de acuerdo con una intencionalidad ha dado cuenta de la operacionalidad del mecanismo que subyace en el modelo económico. Aunque la contabilidad ha sido duramente cuestionada por esto, es perentorio que se tenga claridad de la racionalidad de la economía y cómo la contabilidad funciona en ella; lo cual no impide que otras formas de representación contable se desarrollen y abarquen aspectos que se quedan por fuera del límite financiero, como los aspectos social, humano, cultural, ambiental, valoración agregada, medición no financiera, entre otros, y poder hacer una manifestación de esa realidad, donde el hombre pueda interpretarla para aceptarla o modificarla.

La crítica que se hace a la contabilidad permite ubicar sus motivos y tener claro que si bien hoy la contabilidad es muy instrumental, ello se debe a dos causas centrales: a su conexión con la economía y por ende a la racionalidad calculadora de esta. Podría decirse que es una constante histórica y que la contabilidad ha seguido su curso en ese mismo sentido, y la segunda causa se debe a un estancamiento en el desarrollo de las formas de representar lo que la contabilidad hace en el escenario económico, pues existen nuevas necesidades con otras cargas racionales que tienen poca atención y podrían constituirse en nuevos paradigmas de trabajo para el saber contable.

Lo anterior indica que es necesario educar en un cambio de mentalidad y despertar la necesidad de la *formación*, para lograr la construcción de marcos conceptuales amplios en los futuros profesionales, donde tendrá lugar la crítica a la concepción del modelo educativo que se derivaría en los análisis al contexto económico, a los motivos de los intereses de poder, en la necesidad de superar la mirada instrumental y en asumir el compromiso social de la profesión.

En conclusión, sin duda el propósito de los contables debe girar alrededor de rescatar la tarea de construir el pensamiento contable, la cual ha sido relegada por la rutina y la normalización de prácticas; esta prioridad puede partir del estudio y desarrollo del estatuto cognoscitivo de la contabilidad; para cumplir con esta tarea indiscutiblemente estudiantes y profesionales deben entrar en la dinámica de la investigación y la epistemología o epistemologías, siendo estas las que conducen por excelencia hacia la reorganización de los saberes.

La investigación como proceso de aprehensión del conocimiento recobra su mayor importancia en momentos cruciales como el que enfrenta la educación contable. Es a través de la dinámica académica donde se encuentra la posibilidad de reencontrarse con la realidad desde una mirada crítica, integrando a la enseñanza contable aquellos aspectos descuidados por el

pensamiento clásico de la contabilidad, con el propósito de situar a la disciplina en un estatus que le permita participar activamente en la discusión de los retos del siglo XXI.

Más que nunca, hoy la Contaduría Pública debe estar expectante frente a los procesos de desarrollo económico, entre otros la globalización económica y política, y las nuevas exigencias de información. Así mismo, a las paradojas del ejercicio contable como lo es la aplicación del enfoque clásico del cálculo de la utilidad y del enfoque de la utilidad de la información en las organizaciones, lo cual genera una especie de contradicción y en alguna forma una negación de las posibilidades que puede ofrecer el uso de la información contable. La Contaduría Pública debe identificar algunas consecuencias perversas reflejadas en desequilibrios sociales, e integrarlas en sus esquemas de representación, procurando hacerlo con la mirada de la responsabilidad ética y social, develando las intencionalidades de los agentes, el sentido y la dirección de los actos económicos, bajo la égida de valores que apunten al respeto por el Hombre, la dignidad humana y a la construcción de un proyecto de país para las próximas generaciones.

### Referencias bibliográficas

- Bachelard, G. (2000). *La formación del espíritu científico. Contribución a un psicoanálisis del conocimiento objetivo*. Edición Nº 23 en español. México: Siglo XXI editores.
- Chua, W. F. (1986). Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*, 61(4), 601-632.
- Cortina, A. (1998). *La ética de la empresa*. Barcelona: Trotta.
- Gadamer, H. G. (1996). *El estado oculto de la salud*. Capítulo Teoría, técnica y práctica. Barcelona: Gedisa.
- Hernández, P. J. (1996). *Corrientes actuales de filosofía, La escuela de francfort, la filosofía hermenéutica*. Madrid: Tecnos.
- Horkheimer, M. (2002). *Crítica de la razón instrumental*. Madrid: Trotta.
- Kisnerman, N. (1998). *Pensar el trabajo social*. Lumen Hvmanitas. Buenos Aires. En *Ética, ¿un discurso o una práctica social?* 2001. Buenos Aires: Paidós.
- \_\_\_\_\_. 2001. *Ética ¿para qué?* En *Ética, ¿un discurso o una práctica social?* Buenos Aires: Paidós.
- Ladriere, J. (1978). *El reto de la racionalidad*. Capítulo Uno. Salamanca: Sígueme. UNESCO.
- Maturana, H. (1996). *Realidad: la búsqueda de la objetividad o la persecución del argumento que obliga*. En Pakam Marcelo (comp.): *Construcciones de la experiencia humana*, Vol. I, Barcelona: Paidós.
- Montagna, P. (1997). Modernism vs Postmodernism in Management Accounting. *Critical Perspectives on Accounting*. 8, 125-145.
- Quiceno, H. (2001). *Formación y Educación*. Ponencia publicada En Universidad del Valle (Ed.), *15º Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública* Memorias. Cali.
- Rescher, N. (1993). *La racionalidad. Una indagación filosófica sobre la naturaleza y la justificación de la razón*. Madrid: Tecnos,
- Richardson, A. (1987). La contabilidad como una institución de legitimación. En. M. V GÓMEZ, Z. C. OSPINA. *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad*. Bogotá: Universidad Nacional & Universidad de Antioquia.