

# El contador público como causa primera y última de la confianza pública

Edual Santos Gutiérrez

Escuela Profesional de Contabilidad  
Universidad Peruana Unión

El presente trabajo de revisión, analítico-reflexivo y fenomenológico, presenta al contador público como esencia y sustancia del «ser», y cuya razón de ser son «las cuentas justas». El contador es el primer valor. Sin su sustancia, no es y, sin su esencia, deja de ser, es inexistente. La esencia es antes del contador y le da forma al ser contable, razón de la cuenta. La cuenta, hecha de tiempo con guarismos que acumulan tiempo, está formada por dos dimensiones, una concreta y otra abstracta, cuya vinculación es evaluada por la equidad y la inequidad valuada por los signos exteriores de riqueza.

La necesidad de contadores públicos surge de la representatividad delegada por el Estado, derivada del público, que, con su voto, legitima y transfiere poder de seleccionar y nombrar fiadores de fe, quienes se constituyen en depositarios de una «confianza a lo sumo» del público. A partir de ello, el contable se adhiere a valores absolutos. La confianza se basa en la consistencia: se confía en quien «no cambia». En esa medida, la contabilidad es un metarrelato, afincado en la modernidad, y el contable es como un sacerdote que vigila los rituales: los valores que propone este trabajo.

**Palabras clave:** contador público, valores, confianza pública, razón de ser.

## The public accountant as the first and last cause of public confidence

The present work of review, analytical and phenomenological method, presents the Public Accountant as the essence and substance of the “being” and its reason for being are the “fair accounts”. The accountant is the first value. Without its substance, it is not and without its essence ceases to be, it is non-existent, the essence is before the accountant and gives form to the accountant’s being, reason of the account. The account, made of time with time-accumulating figures, is formed by two dimensions, one concrete and the other abstract, whose linkage is evaluated by equity, and inequality valued by external signs of wealth. The need for Public Accountants arises from the representativeness delegated by the State, derived from the public, who by their vote, legitimizes and transfers the power to select and appoint guarantors of faith, in those who constitute depositaries of a “confidence at the highest” Of the public. For this reason, the Accountant adheres to absolute values. Trust is based on consistency, reliance on who “does not change.” Accounting is a meta-narrative, based on modernity and the accountant is like a priest who watches over the rituals: The values proposed by this work.

**Keywords:** Public accountant, values, public trust, reason to be.

## O contador público como a primeira e a última causa de confiança pública

O presente trabalho de revisão, analítico-reflexivo e fenomenológico, apresenta o Contador Público como a essência e substância do “Ser” e sua razão de ser são “contas justas”. O contador é o primeiro valor. Sem sua substância não é e sem sua essência deixa de ser, é inexistente, a essência é ante o contador e dá forma à contabilidade, razão da conta. O relato, feito de tempo com figuras que acumulam tempo, é composto de duas dimensões, uma concreta e outra abstrata, cuja articulação é avaliada pela equidade e desigualdade valoradas pelos sinais externos de riqueza. A necessidade de Contadores Públicos Certificados, surge a partir do delegado representante pelo estado, derivado do público, que, por seu voto, legitima o poder das transferências para selecionar e nomear avais de fé, que constituem repositórios de “confiança no máximo” do público. Por esse motivo, o contador adere a valores absolutos. A confiança é baseada na consistência, confiança em quem “não muda”. Contabilidade é uma meta-narrativa, enraizada na modernidade e o contador é como um padre que cuida dos rituais: Os valores que este trabalho propõe.

**Palavras-chave:** Contador Público, valores, confiança pública, razão de ser.

### 1. Introducción

Según el diario *El Comercio* (2017), en el Perú, la desconfianza hacia sus instituciones tutelares es alta; la mayor frustración recae en los partidos políticos, el Poder Judicial y el Congreso. Las empresas privadas gozan de la confianza en un 50%, en contraste con la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (Sunat) y la Contraloría General, en cuyos casos la desconfianza es del 43% y 55% respectivamente. Habría que anotar que la desconfianza pública es un estado psicológico generado por la ausencia de probidad en los entes tutelares, que, a su vez, genera frustración, apatía, desosiego, sentimientos que amenazan el bienestar social y rompen la armonía emocional.

En este escenario poco optimista, el contador público desempeña un rol preponderante: es el funcionario presente en todas las instituciones privadas o públicas, responsable de las cuentas y sobre quién recae el pasivo de la sensación pública de las inseguridades. Frente a ello, este artículo pretende enriquecer la razón de «ser» del profesional para confirmar que él es la representación pública de la confianza y sobre quien puede

reconstruirse la seguridad de la nación, debido a los altos valores éticos que vigilan la actuación profesional.

### 2. El valor del «ser» contable

Según Julián Marías (1980), Parménides descubre el ente y las cosas en cuanto son. Platón descubre el ser, lo que hace que las cosas sean, pero no logra explicar el ser de las cosas; por tanto, no entiende qué son las cosas, pero sí entiende el ser, el que hace las cosas o que hace que estas sucedan. Al respecto, Ana Teresa López afirma que el ser cumple variados fines, para lo cual debe tener variados valores que le permitan actualizar su razón de ser (2005, p. 22). En ese marco, resalta que «la razón de ser es el principio de todos los valores pero no es el valor» y «[...] como el ser es la primera perfección que tiene cada ente, puede decirse que el ser es el primer valor» (López, 2005, p. 22).

El contador público es, en esencia y en sustancia, el «ser» y su razón de ser son «las cuentas justas». En ese sentido, si bien las cuentas dan origen a los valores profesionales numerosos, no son un valor en sí, pero sí lo es el profesional de las cuentas, por cuanto es el «ser» de la acción, «potencia inmóvil» aristotélica.

Esto implica que el profesional, como valor, es valioso para la comunidad, imposible de evitarlo ni superarlo, a pesar de que, en algún momento, se creyó que la computadora anularía la profesión. Él es el depositario de la confianza racional, puesto que es quien garantiza el manejo limpio del dinero y la inversión.

¿Qué son los valores? La idea de valor puede entenderse desde tres perspectivas: valioso (ético), valiente (psicológico) y valía (económico), en tanto son potencia deseable, inflexible ante los obstáculos y aspiración que desvela (García y Dolan, 1997). En este trabajo, nos referiremos a lo valioso en sí; es decir, aquello que vale la pena tener, que es útil, deseable y anhelado. En función de ello, entendemos al «ser» como valor y a los valores desprendidos de la razón de ser. El contador público es valioso; sin él, no hay cuentas justas ni existen registros históricos validables. Con la garantía de su trabajo, el pronóstico cobra existencia propia y los futuros preferibles despliegan su portento ante la gerencia ávida de adivinar el mañana.

Mark Stevens narra en su libro (1984) que Mao Tse Tung, primer presidente de la República Popular China, quiso reeducar a los contables enviándolos a los campos agrícolas, debido a que los consideraba reducto imperialista. Posteriormente, Deng Xiao Ping, su sucesor, tuvo que salvar la economía China, para lo cual contrató a la firma auditora PriceWaterhouseCoopers cuando los últimos contadores chinos perecían con sus azadones en los arrozales. Al ver ese contexto, surge la pregunta: ¿Puede, acaso, una nación vivir sin los contadores públicos? Estos no son protagonistas visibles, ni esperan el aplauso ni la fama efímera, pero son la pieza clave en un gigantesco engranaje en marcha. Ocultos tras bambalinas, construyen la civilización silenciosamente, pero con firmeza y con equidad; por eso, son valiosos y la sociedad, si no lo sabe, lo intuye.

Las cuentas no son ficción ni estimación: son realidades diseñadas por el valor más valioso que es el «ser» contable. El «ser», con su valor inherente, responsable de la balanza justa y de la equidad, configura un ente sólido, creíble y confiable a lo sumo. En ausencia de prueba, tiene la palabra o el logos como garantía y certeza de veracidad. El «ser» como prueba es la máxima aspiración como logos, como manifestación de confianza en una nación horadada por escándalos de corrupción.

Así, en su sustancia y por su esencia, el contador es el ser, el primer valor: sin su sustancia no es y, sin su esencia, deja de ser. El sentido fundamental del contador es su sustancia. La sustancia es el soporte de algunos valores que actúan como accidentes, por ejemplo, independencia mental, competencia profesional y prudencia, y otros, que están soportados por la sustancia que es el contable.

Por otro lado, sin la esencia, el contador es inexistente. La esencia es antes del contador y le da forma al ser contable: la necesidad de información y de un depositario de la confianza pública hace al contable, y este, una vez hecho, se erige como baluarte y fundamento de las finanzas de la nación. Por ende, el valor primero es el contable, sin el cual no existe profesión ni cuentas. La esencia son las cuentas y estas coexisten con el espíritu empresarial, porque sin cuentas no existe el negocio sistemático.

En la Biblia, más que en el *Origen de las especies por selección natural* (Darwin, 1859), se encuentra el principio de todas las cosas y la cuenta refulge con el comienzo de dichas cosas: «En el principio creó Dios los cielos y la tierra». En primer lugar, la cuenta no existe sin principio; de ello, da cuenta la práctica contable del «período» o «ejercicio». Así como no hay medida sin principio que permita la comparabilidad

financiera, tampoco podría existir el devengo o acumulación. En segundo lugar, «en el principio» es un detonante del tiempo, que desempeña un rol determinante para una empresa en marcha o, incluso, para una empresa agotada, a la que se le acabó el tiempo. En este último caso, al dejar de ser, pierde su sustancia y tampoco para ella hay esencia.

Con respecto a la cuenta, esta puede entenderse en dos dimensiones. Por un lado, la cuenta es abstracta; no está a simple vista, sino por su expresión simbólica. La cuenta es y no es por el artificio contable de temporalidad, porque el tiempo se acumula en la cuenta, pero el tiempo deja de ser. Sin este concepto acumulador, la cuenta desaparecería. Sin embargo, este mismo concepto da vida a la cuenta, debido a que esta acumula partidas en el tiempo. Sigue siendo abstracta; solo medible por sus consecuencias.

Con respecto a las cuenta del pasivo, por ejemplo, puede hacerse la pregunta «¿Quién ha visto una cuenta del pasivo?». Este puede ser entendido a partir de sus resultados: una letra firmada por pagar, un certificado de deuda. No obstante, aun con estos intentos de concreción, puede mantenerse escondido a los sentidos del ser humano y perderse de un detector incorruptible. Incluso así, es imposible no deducirse por sus consecuencias perceptibles de su razón de ser y estar como parte de un balance, espejo de una justicia sin igual, más abstracta aún.

Por otro lado, la otra dimensión de la cuenta es lo concreto, concreto por sus consecuencias aprendidas, mas no por su naturaleza intrínseca. Sin embargo, su expresión contable sigue siendo simbólica, representacional por el número o la cantidad. Cuando alzo una hoja de balance, no alzo un edificio; tampoco, maquinaria o equipo; menos, un terreno —tendría que ser Atlas para lograrlo—. Lo que, en verdad, alzo

son guarismos simbólicos, que son ideas más que realidades concretas.

Sin embargo, es una aceptación general del lenguaje —que Derrida (1967) consideró una construcción artificial— que los símbolos representan algunos bienes y derechos tangibles, porque se pueden constatar e inspeccionar, y se les puede asignar un valor. En esta dimensión, entonces, la cuenta es material, pero material como emanación, porque ella no surge de la nada, sino de un algo que coexiste, que es la otra dimensión de la cuenta, la abstracta. En este aspecto, las dos dimensiones se unen, pero no se confunden ni se amalgaman: se proyectan a manera de complemento y se unen por una ligazón solo entendible por el «ser» contable. Una ligazón que une lo conocido con lo desconocido, de manera parecida a la energía y la materia einsteniana (Refugio Antiaéreo, 2006). No obstante, habría que considerar que la energía y la materia son estados de un mismo ente, mientras que las dimensiones de la cuenta ligan coexistencias. En ese sentido, existen dos cosas de una misma sustancia sin ser iguales a la vez, sino solo por el símil en la cantidad que representan.

A esto se le llama origen y aplicación, sin lo cual nunca se entenderá el progreso lícito y tampoco la corruptibilidad del otro ser, que ya no es ser, en tanto corrompe su naturaleza transfiriendo el valor y la virtud al de un delincuente social, que es la negación del verdadero ser, justo y equitativo con los diversos intereses en juego. Una falta de correspondencia entre la dimensión abstracta y la concreta de la cuenta, a favor de lo material, altera las costumbres y el estado de equilibrio emocional. La alteración de la relación genera un fenómeno doloroso en el tejido social, que rompe los diques de la moral. Este fenómeno es denominado «corrupción» y se lo evalúa con la técnica conocida como signos exteriores de riqueza.

A partir de los signos exteriores de riqueza, se evalúa la justa riqueza del individuo. Una alteración de dicha riqueza que favorece el exceso, genera sospecha y, luego, demuestra a través de las dos dimensiones de la cuenta si la justicia ha sido resguardada o distorsionada por el sujeto manipulador de los recursos sociales, confiados a su custodia. Los signos exteriores de riqueza son al ser como los lentes para interpretar la compostura del sujeto bajo sospecha y genera investigación de la moral individual, que busca signos corruptibles. Un ejemplo que ilustra esto es el caso del palacete de Pedralbes (dimensión concreta), comprado a 30 años para pagar a razón de 208 000 euros anuales por la infanta Cristina y su esposo. Una investigación reveló que los ingresos (dimensión abstracta) de los dos alcanzaban a 176 000 euros anuales, lo cual generó la pregunta «¿De dónde saldría el saldo para cubrir la deuda?». En este caso, los signos exteriores de riqueza, involucraron en el sonado caso Nóos de la infanta Cristina en Palma de Mallorca, España (Romero, 2015).

Se comprende que la dimensión abstracta (pasivo) de la cuenta justifica el origen de los recursos y la dimensión concreta certifican la aplicación (activo) de los recursos. Si tengo un edificio (dimensión concreta), la propiedad debe estar justificada por una obligación propia o ajena (dimensión abstracta), y cualquier falta de correspondencia es impropia de la cuenta, que solo refleja un no ser del sujeto. Si cuenta con la alevosía del contable, esto muestra un no ser del profesional. En un «no ser», el valor se desvalora hasta la pérdida de significado.

Sobre esta base, se desprende que el ser contable es ser por su esencia y, también, por su sustancia. Eso le da valor en sí y por sí: no cuadra en la cosmovisión la existencia de una rareza, sino solo lo propio del ser y la existencia. Esto es su naturaleza y podría

decirse que el ser contable no solo es un valor en sí, sino también otorgante de valor al resultado de él, el mismo que arroba la atención del público, quien ve en el profesional el único ente en quien se puede confiar, porque es su único modo de ser y de ningún modo no es. Esto lo resguarda como proyecto factible, aun en medio de escándalos de los cuales es imposible participar, en tanto resguardador de la seguridad de la cuenta cierta y firme, porque la cuenta «es» y nunca «no es». La cuenta y el contable son, como el espejo y su reflejo, como el hombre y su sombra.

### 3. La profesión de contador público

Según Guido Gatti, la profesión se divide en dos: la profesión primaria y las profesiones secundarias (1997, p. 188). La primera es común a todos los seres humanos; es aquella que tiene todo ser humano por el solo hecho de vivir en el mundo. En la segunda, se alude a aquellas tareas diversas, socialmente útiles, que la persona realiza dentro de la sociedad como un modo de ganarse la vida y de realización personal.

Cabe anotar que «profesión» deriva del latín *professio*, que significa «profesar» algo; es decir, es algo en que la persona cree y lo que sigue devotamente. Esto supone que se busca aprender el modo y la forma de un servicio mayor, por lo que es necesario recurrir a la escuela —en este caso, es la Universidad— como canal de comunicación con el conocimiento y la productividad. Este ofrece un plan bien diseñado de aprendizaje, que conduce a la satisfacción del que profesa dicha creencia. El contador público profesa la contabilidad, y la sigue devotamente, por lo cual busca mayor calificación a través del estudio.

En las legislaciones de Colombia, el contador público es definido de la siguiente manera: «[...] la persona natural que, mediante la inscripción que acredite

su competencia profesional en los términos de la presente, está facultada para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable en general» (Congreso de la República de Colombia, 1990, artículo 1).

La misma atribuye al contador:

[...] actividades relacionadas con la ciencia contable en general todas aquellas que implican organización, revisión y control de contabilidades, certificaciones y dictámenes sobre estados financieros, certificaciones que se expidan con fundamento en libros de contabilidad, revisoría fiscal, prestación de servicios de auditoría, así como todas aquellas actividades conexas con la naturaleza de la función profesional de Contador Público, tales como: la asesoría tributaria, la asesoría gerencial, en aspectos contables y similares (Congreso de la República de Colombia 1990, artículo 2).

La función del contador público está enmarcada por el horizonte de la contabilidad y no siempre puede expresarse en una ley, que muchas veces resulta reduccionista por las limitaciones de la técnica. Frente a ello, la definición de contabilidad resulta importante para avizorar el alcance de la tarea contable. La misma norma lo señala como ciencia, y la ciencia es provisoria y no definitiva. Esto implica que fluye permanentemente en cambios dinámicos en la búsqueda de la verdad a través de la investigación. En esa línea, la investigación debe ser entendida como un proceso, un camino de acopio de información, un análisis de rigor y descarte para elaborar una síntesis válida que dé satisfacción al usuario del *output* contable. A partir de ese proceso, los resultados se traducen en confirmación de las normas existentes o introducción de nuevas que perfeccionen la información. Dentro de ese esquema, el contador público como científico requiere un comportamiento ético para respetar, en su

búsqueda de la verdad, los distintos intereses en juego, sin menoscabar la confianza pública, que tiene altas expectativas en los resultados de la contabilidad.

Contador como sustantivo y contabilidad como disciplina derivan de «cuenta», y esta proviene del latín *computus*, que significa cómputo o numeración. El término supone «contar» en el sentido de numeración o valoración, pero también se relaciona con el sentido de cuento, que es una narración de hechos verídicos o alegóricos (en este caso, se trata de hechos verídicos). La contabilidad cuenta una historia en una narrativa transaccional de hechos comerciales que acaecen en cierto espacio, en un horizonte temporal, y que pueden ser detectados en un espacio —tiempo definido, precisamente por ser un hecho material, que, aunque no se puede repetir, sí se puede evidenciar por los registros y por los testigos que participaron en dicho hecho económico—.

Aparte del cuento como narrativa (Edual & Jenny, 2004, p. 47), que se da en el oficio de Lucca Pacioli —fraile franciscano, matemático, precursor del cálculo de probabilidades y economista italiano—, también, se puede contar numéricamente o valorar los hechos de la contabilidad. En este aspecto, reside su principal fuerza de prueba y de objetividad. No son hechos fenomenológicos, porque los efectos sensitivos o emotivos de ningún modo pueden ser cuantificados, aunque sí narrados. Una narración en verso puede ser válida y confiable para el protagonista o para el psicólogo que lo atiende, y, a pesar de ello, no aproximarse al diagnóstico para otros. En cambio, un conteo socializa la comprensión y, también, la confianza pública.

Contar como algo mensurable solo se realiza en un contexto de correspondencia o corresponsabilidad, pues deslinda deberes y derechos de propiedad. Si uno está solo y no es amenazado por alguien en absoluto,

¿para qué va a contar? El único valor existente sería el todo «intuible» y no tendría el concepto de nada. La cuenta solo es por la correspondencia humana y, fuera de ella, no existe tampoco. «Todo» sería el único número y tampoco sería relevante, porque no podría hacerse valer ante nadie y solo quedaría en lo «intuible» por el individuo solitario. Sin embargo, si existen dos individuos, cambia la apreciación del «todo» por el mismo hecho de ser compartido o ser monopolizado por el más fuerte; en ambos casos, el concepto de medición se perfecciona. Si son tres, cuatro, cinco o más, entonces, no solo la medida se torna más compleja, sino que es el elemento homogenizador de los intereses diversos, además de elemento distribuidor. En esos casos, se recurre a la medida como patrón expresivo de la equidad o inequidad en la distribución. Así, si alguien tiene el derecho sobre diez y recibe diez, entonces, se actuó de forma equitativa; de lo contrario, no sería equitativo.

Sobre esa base, si se cuenta el valor como precio, que lleva implícito el valor como moral absoluta, porque el número es absoluto y no relativo, en las transacciones, ese número está acuñado en moneda con un calificativo simbólico propio: sol (es) en el caso del Perú, dólar para EE.UU., euro para la Comunidad Europea, y así como estas existen otras nominaciones. Se trata, en este caso, de la moneda como valorímetro, es decir, moneda de cuenta. La moneda como valorímetro tiene una fuerza centrípeta: reduce todo a su imagen, a un valor expresado en un número. El edificio se expresa en número –valor; lo mismo ocurre con otras expresiones, como vehículos de transporte, terrenos, mercaderías. De esa manera, nacen los modelos contables, válidos para los sistemas de información; para los procesos administrativos; y, también, para la cadena de valor.

Ese número deriva de un valor justo y es el precio de intercambio, que da satisfacción a los tratantes.

Se asigna un valor monetario moderado por un valor moral sujeto a la sensibilidad del mercado, no más ni menos, porque, entonces, puede ser perjudicial o signo de corruptibilidad en uno de los dos intervinientes en el negocio. A partir de ello, se deduce que lo que se intercambia no son bienes ni servicios, sino moralidad. Se negocia la equidad y la justicia. Ambas partes esperan que su beneficio sea lo justo y equitativo. ¿Cómo saber si el intercambio es equitativo? Se determinará por la satisfacción plena de los contratantes, lo cual no está cargado de objetividad, sino de subjetividad. Un mismo bien en el distrito de La Victoria puede costar S/ 300; y en Miraflores, S/ 600. El comprador de Miraflores se puede sentir tan satisfecho como el comprador de la Victoria. Si un contador es el profesional que asiste a los compradores, se sorprenderá, pero no podrá hacer nada: sus clientes están satisfechos de la compra y, aunque advirtiera al comprador de Miraflores, este no se sentirá mal. Es la fuerza de la subjetividad: el sentimiento personal de satisfacción, de seguridad y de confianza, que es relativamente distinto en uno en comparación con el otro.

En el ámbito público del contador, este registra información y sintetiza datos, que solo él conoce, porque concentra la documentación mercantil. Mientras, los usuarios son solo actores distantes de esta responsabilidad y, a veces, ignoran que el contable está siendo guiado por un conjunto de principios de carácter obligatorio para conservar los altos estándares de calidad. Los usuarios no van a introducirse al proceso contable: ellos tienen otras cosas para hacer; simplemente, deben confiar. En esa medida, la necesidad de confiar es un imperativo, y crea condiciones colectivas de fiabilidad en algo o alguien que dé evidencias de equidad, que no sujeta su voluntad a intereses fuertes, sino que defiende por igual al chico o al grande. El Estado otorga esta confianza, pero es preciso considerar que dicha institución es representada por personas

capacitadas para ello. La necesidad de contadores públicos surge de esta representatividad delegada por el Estado, que es la representación del público, que, con su voto, lo legitima y le transfiere poder de seleccionar y nombrar fiadores de fe, que son hombres y mujeres en cuyos atributos personales se confía para que sean depositarios de la confianza pública.

Enmarcado en ese contexto, para contar, se requiere de dos o más interesados en las cuentas. Si antes contar y gestionar eran funciones de una misma persona, ahora, estas funciones, por la complejidad del negocio, se han separado para ser atendidas por diferentes personas. Muchas veces, la gestión corresponde al propietario, pero el «contar» corresponde a otra persona diferente que garantice independencia. Las cuentas se desarrollan en sociedad y esta requiere confiar en alguien que dé fe de las cuentas. De este modo, nace la confianza pública en el contador como derivación de un segmento social; en dicho personaje, que asume responsabilidad sería para con sus legitimadores.

#### 4. La confianza pública

A partir de ello, se encuentra implícito el carácter de público que se da al contador, porque representa al público y sus intereses en las operaciones financieras del ente económico. No es público por ser propiedad de todos, sino porque su gerenciamiento contable es de beneficio público y el público espera tener «confianza ciega» en este personaje. Dicha confianza es cuasi religiosa, mística; es fe en un informe del cual no sabe o que no entiende si incluye toda la información requerida. En ese sentido, sencillamente, confía en que todo lo que tiene que tener el informe se encuentra efectivamente en este y en que no está siendo engañado.

Esta «confianza ciega» hace que el contador público comprenda su rol social y que no puede defraudar la

fe pública, porque, al hacerlo, puede herir de muerte la fibra del tejido social. Se debe considerar que, al referirnos a la confianza, no aludimos al conocimiento ni tampoco a números: se trata de sentimientos, intuición, espíritu. Las cuentas pueden ser correctas y, sin embargo, no confiables. El contador público puede saber mucho y, pese a ello, ser carente de credibilidad. Si pierde credibilidad, pierde su razón de ser: «es ser» en tanto sea creíble y es «no ser» en tanto pierda esa condición, por lo que la credibilidad no solo es el mayor capital de contador, sino el único. En otras palabras, perdida la credibilidad, está muerto como tal.

Podemos derivar que el público tiene «confianza a lo sumo» en el ser profesional de la cuenta. El calificativo «a lo sumo» es un adverbio de cantidad extremo, que refiere al final; después de ese límite, ya no hay más: es lo máximo. La confianza del público no puede ser menor a ese límite, porque el contable es, en sí, el valor máximo, el «*summum*» de la confianza general, sin el cual se desmorona el tejido social hasta su plena destrucción. En este espacio-tiempo, el relativismo no tiene lugar, puesto que la confianza debe ser «a lo sumo».

La confianza deriva de *con-fianza*. Yo confío en él, debido a que viene a mi «con-fianza», esquema en el cual la fianza es la garantía recibida de hecho o palabra, pero que es suficiente para depositar mi seguridad de que así será como se dijo o como se firmó. En ese sentido, estoy en condición de fiar mi esencia y él sabe que le he fiado; así, se establece un convenio contractual, sea real o moral, según el cual ambas partes serán fieles a su deber personal. En este pacto, la fe desempeña un papel importante, y es la raíz de la confianza o del confiar. La confianza también es seguridad en la palabra, en la promesa del otro, que ha estampado en mi conciencia la huella firme de que así será, como se ha prometido y no existe sombra de

duda ni de variación. Esa seguridad enajena mi futuro, lo que significa que este ha sido apostado en dicha confianza. En esa medida, me he jugado «el todo por el todo», por la seguridad cifrada en aquel de quien no se duda, operación que supone la suspensión de la incertidumbre y de la sospecha.

Confianza, también, está vinculada a uno mismo, pero ya no se cifra en los actos del otro, sino en la salud emocional de creer en uno mismo y en que es capaz de hacer determinadas cosas con su potencial de realización propio. Este tipo de confianza es automotivacional más que un riesgo asumido por lo que otro prometió. En esta reflexión, privilegiamos la confianza pública puesta en el otro, que es el contable, el ser de la cuenta.

En esa mutua relación de fe, emerge la responsabilidad por partida doble. El contador público, consciente de la fe del público en que sus actos son correctos, se autorregula por mandato moral, si no divino. Ese mandato lo explicita en un código moral o de ética que le recuerda que tiene un compromiso derivado por el público, y su cumplimiento fortalecerá la relación efectiva entre el profesional y el usuario; esta es su responsabilidad social y, por tanto, su misión.

No obstante, la norma también señala un nivel operativo: teneduría de libros, contraloría, certificaciones y dictámenes. Además, se suma aquello que el contador puede realizar en tanto una persona capaz y diestra para otras habilidades en las mismas condiciones de otros profesionales, porque dichas tareas expresas en la ley involucran de forma y fondo la conducta ética del contador, en la medida que en su accionar descansa la fe pública de la nación.

Este es el punto cardinal. Un economista estima, un administrador lidera, un ingeniero busca la mayor productividad, pero un contador es el que mide.

La estimación, el liderazgo y la mayor productividad son alcances por aproximación con cierto margen de error permisible en la subjetividad; sin embargo, cuando se busca una medición cuantificable, por socialización y homogeneización, se requiere alto grado de certeza, exactitud y objetividad. La sociedad requiere mediciones reales y objetivas, máxime si se ven involucrados intereses económicos muchas veces de gran envergadura en relaciones mercantiles globalizadas. Puesto que no puede estar presente en las tareas de medición, requiere de alguien que sí pueda estar y, a la vez, que le pueda dar confianza de que los instrumentos usados en dichas mediciones económicas no solo fueron lícitos, sino también justos. La sociedad no desea aproximaciones o estimaciones; quiere lo cierto, exacto y objetivo.

Ellos tampoco quieren confiar en el informe, pues este no es confiable por sí solo: ellos quieren confiar en la persona que elabora dicho informe. Este, al final de cuentas, es un documento que se puede falsificar y que puede reunir todas las condiciones esperadas en apariencia. La confianza, en ese sentido, no reside en el informe, sino en la persona que lo prepara. La sociedad requiere una persona que actúe como fedatario público que le dé fe de que lo que tiene en sus manos para tomar decisiones está elaborado de acuerdo con principios éticos que anulen todo vestigio de incertidumbre. Por ende, la confianza pública descansa en el profesional y es una «confianza ciega», porque el usuario nunca tendrá acceso a la documentación: salvo raras excepciones, él acepta a priori el documento financiero y, sobre esa base, toma decisiones. En las empresas, un contador público formula el balance y lo certifica, y, «por si hay duda», otro contador público, en calidad de auditor o revisor fiscal, revisa la información, con lo cual actúa como «contralor de la moral». El usuario nunca asume dicha función, porque es un lego y no entiende lo que hacen los contadores públicos.

Este proceder coloca al contador público en un rol protagónico de la fe pública y, como un buen sacerdote, vela por la integridad espiritual de su grey. Él no quiere defraudar esa confianza, debido a que conoce su potencialidad propia y es consciente de que, en sus manos, tiene un instrumento poderoso para conservar la fe o para destruirla. Si hiciera lo segundo, podría desmoralizar a una nación y atentar contra todos los valores éticos construidos por la sociedad deseosa de vivir en paz y armonía.

La confianza dota de una condición espiritual de seguridad irrestricta en algo o en alguien, que ha dado suficientes muestras de cumplimiento, seriedad y altruismo. Se confía en alguien que es veraz —por ejemplo, Dios—, que es fuente de toda verdad. La confianza en él es irrestricta por la seguridad de su palabra y el cumplimiento de sus promesas, aunque existan hechos inexplicables y dolorosos. Confiamos en el padre, porque sabemos que siempre desea nuestro bien y nuestra protección; es mayor la confianza en la madre puesto que su amor es a todo prueba. El bebé recién nacido tiene una confianza extraordinaria en los extraños que lo arrullan. No hay discusión; sencillamente, confía, aunque no encuentre explicación.

Dicha confianza es la misma que deposita la sociedad en el profesional contador público y es el fundamento del ejercicio profesional. Sin embargo, el contador puede actuar de mala fe, entonces ya no actúa como profesional, sino como delincuente y como tal ha querido defraudar aprovechándose de la confianza que se tuvo en él y precisamente porque se le creyó «bueno». Si un delincuente común acomete una fechoría, sus efectos se reducen a su entorno circunstancial inmediato; no obstante, sin un delincuente contable comete una fechoría, el efecto es pernicioso para el conjunto del cuerpo profesional.

Esto obliga a actuar en conjunto o —mejor dicho— en grupo a fin de «ser guarda de mi hermano», porque lo que él haga me afecta, y lo que se quiere es que el inocente no sufra por el culpable. Ese actuar en grupo genera compromiso de pares: es recíproco, corresponsable y solidario. Afirmo que es recíproco, pues el cuidado y la vigilancia son mutuos, e interactúan uno con el otro; los enlaces son tan estrechos que «nadie vive para sí y nadie muere para sí». A su vez, es corresponsable, puesto que su acción profesional también genera responsabilidad, tanto que la sociedad le pasará la factura de cobro que él comprometió con su conducta. Finalmente, es solidario, porque el contador asume el pasivo si él se pone bajo los alcances de la justicia; esto no implica que irá a la cárcel por él, sino que la sociedad lo demeritará tanto a él como a sus pares: les quitará la confianza que deposita en ellos. Sin ser malhechor, uno será tildado de «corrupto» por el mismo hecho de aparentar ser corruptible.

Por eso, se debe velar por la integridad del otro, lo cual requiere de un gremio profesional y de regulación profesional, que, en realidad, es autorregulación. En otras palabras, la regla no la pone la sociedad en tanto «los otros», sino que el gremio profesional interpreta al colectivo social e identifica su requerimiento, el mismo que permite la autorregulación. Ese es el propósito del Código Moral, en que «el cuerpo obliga al individuo», usando la expresión de Rousseau (2000): consiste en un conjunto de reglas que nos autoimponemos para preservar la imagen ante el público que ha depositado su confianza en nosotros. La vigilancia recíproca garantiza a la ciudadanía que sus temores son los temores del gremio; aun más, sus expectativas de calidad son las expectativas del gremio y esto anula cualquier temor al transformarse en confianza, que es la causa última por la cual la orden profesional existe.

Cuando el gremio asume su responsabilidad, vela por que las normas explícitas sean claras; sean públicas; y, también, internalizadas por el inconsciente del sujeto profesional. De ese modo, los actos del profesional son correctos por naturalidad y no por esfuerzo. En ello, consiste la creación de un inconsciente colectivo, como postulaba Carl Jung (1970), de tal forma que la rectitud sea como la respiración. No obstante, si el gremio solo está conformado por los que ostentan un acreditaje como contadores públicos, se estaría ignorando la oleada de profesionales que vienen detrás, y que constituyen importantes transmisores de cultura propia y original, con sus propios criterios de ética y moral, y que son en el presente contadores públicos en potencia. Puesto que afectarían el futuro de la profesión, es necesario integrarlos como miembros menores de la orden y preocuparse por ellos también: que sean influenciados por las expectativas públicas reales y no por relatos, muchas veces ilusos, de la teoría del aula.

En ese sentido, es importante que el gremio esté presente en el aula, no para intervenir ni entorpecer el funcionamiento de la escuela, sino para coadyuvar en la formación profesional del contador que ha de cumplir una responsabilidad social efectiva y ética. La escuela es el medio de desarrollo del conocimiento, es el centro de discusión de la verdad; es donde la luz se expande, pero también se dispersa en varios colores. En dicho espacio, tanto el conocimiento como la ética no solo se fortalecen, sino también se cuestionan y los valores se agrupan en corrientes filosóficas, muchas de ellas antagónicas a los propósitos de la Contabilidad. Frente a ello, es necesaria la actitud moderadora en la escuela.

La profesión del contador público es fundamentalista en la moral y tiene que serlo para garantizar credibilidad. Si fuera variopinta, ¿en qué se fundamenta la fe pública? Según la Biblia, esta se fundamenta en Dios,

pues «no hay sombra de variación» y Jesucristo es «el mismo hoy y siempre». La fe en él se fundamenta en el hecho de que no cambia, en que las reglas de juego están claras y no van a ser modificadas porque las circunstancias han cambiado. Del mismo modo, el contador ofrece fe sobre la base de un compromiso serio de respeto a la integridad emocional y espiritual del «creyente» en su trabajo, y que va a observar equidad en todo. Así las circunstancias hayan cambiado, no modificará su proceder por la recompensa insana ni por la amenaza real, a menos que quiera ser delincuente; cuando eso ocurre, ya no actúa como contador.

Esa misma dirección es la que se tiene que dejar en la escuela, donde distintas corrientes ideológicas conviven: unas que apoyan el correcto desarrollo de la moral y otras que justifican proceder cuestionables, basados en una ética relativista y pragmática que puede derivar en «una ética de ladrones» (Hinkelammert, 2003, p. 64). Frente a esa tensión, se vuelve importante que el gremio también actúe sobre los procesos educativos y formativos del futuro contador para fortalecer los valores personales de los miembros de la orden. Esto se puede efectuar a través de la propuesta de una matriz curricular básica para la formación del profesional.

## 5. Valores relativos o absolutos

A nivel epistemológico, el debate acerca de si los valores son relativos o absolutos es una lucha intensa y desgastadora. La fuerza argumentativa acompaña a las dos corrientes y depende del argumentador ocasional para un triunfo efímero de una de las corrientes. No es asunto de ponerse de acuerdo; también, existen fuerzas ocultas por un lado y por otro, inoculadas en la inconciencia de la humanidad. Es el mismo desencuentro entre la modernidad y la posmodernidad: los valores humanos van tomando el color de la aproximación

en uno de estos dos extremos. Después de todo, la humanidad nunca ha estado contenta con lo mismo, aunque esto sea bueno: siempre su dinámica ha sido el cambio; la mayoría de las veces el cambio por el cambio y no por un propósito, ni siquiera por una mejora.

La modernidad se caracteriza en lo moral por el dominio de los deberes y la exaltación de grandes portentos que exigían agonía. Cabe anotar que la modernidad tiene mayor influencia judeo-cristiana; y la posmodernidad, influencia griega. En la modernidad, son más visibles los actos heroicos, los holocaustos, los ascetismos, las privaciones, los ayunos y los sacrificios por alcanzar un ideal humano. La posmodernidad, más bien, se caracteriza por el dominio de los placeres y la exaltación del individualismo apático. Asimismo, en la modernidad, era más común el estoicismo, mientras que, en la posmodernidad, el hedonismo. En esta última, es más visible la autocomplacencia; el consumo desenfrenado; el gasto superfluo orientado a hacer que el individuo se sienta bien; el endeudamiento creciente y peligroso con tal de obtener disfrute y placer (viajar y vacacionar), sin más sentido que prodigarse el goce merecido.

En ese contexto, es «valioso» (un valor existencial) preguntarse: «¿La contabilidad es moderna o postmoderna?». ¿Los valores que otorgan confianza pública pertenecen a la tradición kantiana o nietzscheana? Kant postulaba un «deber ser», una moral a pesar de las circunstancias. Nietzsche (2001), por su parte, proponía una violación de los valores cristianos y que cada quien debía encontrar los suyos despertando a su «superhombre». Aunque ni él mismo lo logró, dejó una experiencia filosófica para la posteridad de consecuencias imprevisibles. La modernidad planteó valores absolutos que pusieron en un segundo plano a los relativos. En contraposición, la posmodernidad

dio valores relativos, que dejaron en segundo plano a los absolutos.

La contabilidad, definitivamente, es modernista y la partida doble actúa como sustancia de ella, porque materializa su razón de ser en una ecuación tangible, medible, observable y demostrable. En plena época del Renacimiento, emerge la partida doble de forma sistematizada por Lucca Pacioli (1447-1517); en un contexto signado por el despertar en la técnica y en las artes, la desaparición de lo mítico junto al conocimiento más profundo de la naturaleza y sus leyes dieron paso al objetivismo y el positivismo (Eduard & Jenny, 2004, p. 47). Si bien es cierto la partida doble se ha manifestado de diversas formas a través del tiempo, ha mantenido su esencia.

Con el surgimiento de la posmodernidad, se ha ensayado diversas propuestas de reemplazo de la partida doble, pero esta sigue vigente y, al parecer, joven aún. La contabilidad matricial, neuronal, multidimensional y otros han pasado con gran estruendo; aun así, la partida doble ha mantenido su influencia. La contabilidad es un metarrelato, amenazado por los pequeños relatos de la posmodernidad, pero queda como hito imbatible y no se avizora cambios en el método de registro. En relación con ello, a pesar de que se debe admitir que los nuevos tiempos exigen nuevas respuestas, la contabilidad no ha tenido que cambiar sino solo por la influencia de los ordenadores. A partir de estos, ha tenido que reinventarse con aplicaciones complementarias. Un ejemplo sería el caso de la contabilidad gerencial, que propicia la adopción de métodos cuantitativos combinados con cualitativos para hacer posible información a tiempo, de las decisiones más importantes.

En contraste, la contabilidad financiera mantiene el historicismo de la información y, por eso, no es

anticuada. Es un resultado de la linealidad, del progreso positivo; sin historia y sin pasado, no es posible proyectarse en el tiempo, y, tampoco, ejercer el derecho operativo sobre impuestos, aportes y contribuciones. Lo único cierto es el pasado y tal hecho fue registrado. En cambio, el futuro puede convertirse en instrumento de pronóstico, pero este no asegura nada, precisamente, porque aún no ha ocurrido y no se sabe si ocurrirá tal cual se ha predicho.

En esa medida, el pasado es exacto, preciso e incontrovertible, mientras que el futuro es una estimación, una aproximación, un tanteo que solo se conocerá tan pronto haya pasado. En la medida que el futuro no es confiable, se convierte en un desafío para el riesgo y la inversión potencial de logros estimados. Lo único cierto es el pasado y, en el contable, este se acumula a través de la contabilidad financiera. El pasado es seguro y el futuro una posibilidad. Sin embargo, los valores no tienen presente, pasado o futuro. Estos, más bien, involucran a un grupo social, que cohesiona fuertemente y no admite eslabones débiles, pues dejarían de ser al perder su vitalidad. El grupo requiere que sus miembros piensen lo mismo, hagan lo mismo y jalen en la misma dirección; de lo contrario, dejaría de funcionar como grupo o equipo. A partir de ello, surge la pregunta: «¿Podrían permitirse valores relativos?». En un relativismo en los valores, ya no sería posible el grupo ni su cohesión: cada individuo jalaría a su mejor parecer, que puede ser semejante u opuesto, o tener menos poder que en el otro, con lo cual se forma un degradé peligroso.

Los valores del grupo en tanto tal se convierten en un valor externo y trascendente para el individuo miembro del grupo, en un valor absoluto, definido y definitivo. Si se acepta un razonamiento alternativo, ya no es el grupo, sino otro diferente al que se propuso, que, al dejar de serlo, pierde su esencia y

su sustancia. En otras palabras, ya no se refiere a un contador público, porque deriva en otro. Tal enfoque nos representa en la modernidad y no en la posmodernidad. El contador es una construcción de «la confianza social» y debe responder a su constructor; por tanto, no inventa los valores, sino que los recibe de la sociedad ávida de honra. La belleza, los espacios, la luminosidad natural y el arte arquitectónico representan a su creador. De igual modo, la contabilidad y el contador representan a «la confianza de la sociedad»; entonces, todo lo que le sirva y le otorgue claridad informativa para sus decisiones será necesario hacerlo.

La relatividad no tiene espacio si un contador hace lo que le parece mejor. Cuando este se cree autónomo e independiente, delinque y el delincuente tiene penas; por eso, nada mejor que adherirse a los valores prescritos por la «confianza de la sociedad» a través del gremio que intermedia entre el profesional y los usuarios. En esa medida, un contador gusta lo que hace; no hace lo que le gusta. En esta relación, es como un sacerdote, figura que resguarda los tesoros y los valores del pasado, acepta la innovación y el cambio, pero no en tanto pongan en peligro las reliquias de la historia. Si bien suena «mal», no existe alternativa. El contador no se responde a sí mismo, sino a otros y, para que ellos confíen, requieren de consistencia y uniformidad en las prácticas, tanto técnicas como morales. De otro modo, la comparabilidad se hace imposible y solo lo comparable puede determinar el progreso y el fracaso empresarial en una dimensión exacta y deseable por la comunidad. Lo comparable hace la medida justa y equitativa para todos los intereses en juego.

¿Puede el contador tener en su vida personal valores relativos; y, en el ejercicio profesional, valores absolutos? El ser humano en la naturaleza tiene una experiencia de vida singular. Es natural en tanto humano y es social en tanto relación, lo cual le da un

carácter incoherente frente a los animales que son consistentes. Como humano, puede vivir a su manera con tal de no afectar a otros, pero, para relacionarse, adopta las normas del grupo o la sociedad. La respuesta a la pregunta es sí, pero la incoherencia puede producirle una brecha moral (*ethikosmos*) que más adelante puede generarle un *burnout* espiritual, social o psicológico, de tristes consecuencias.

## 6. Los valores del contador

Se afirmó que el primer valor de la contabilidad es el contador en tanto ser, en cuya figura se concentra todo lo valioso de un informe financiero. Este crea el ambiente moral para la práctica económica y genera informes de relevancia para los que tienen que tomar decisiones de inversión de corto y largo plazo. El segundo valor deriva de la naturaleza del contador: la equidad, la justicia con que debe actuar el profesional para defender todos los intereses en juego. El interés del contador se ajusta al interés de los socios y no menos a los intereses minoritarios. La información representa a todos por igual, sin excesos ni defectos. La equidad es fundamental y es el detonante de la confianza pública; es un valor muy apetecible y el único que permite gozar de plena salud a quien aspira justicia.

Al respecto, una aclaración importante es que equidad no es igualdad. La equidad implica dar a cada uno lo que le pertenece por mérito bien ganado, mientras que la igualdad consiste en una injusticia que mejora al que no lo merece y despoja al que lo merece. La igualdad no cabe en la contabilidad racional ni hay forma de representarla. La balanza equilibrada no simboliza a la igualdad cuantitativa, sino a la igualdad cualitativa que es equidad. La equidad está basada en la necesidad, mientras que la igualdad se basa en el tener así no lo necesites. La igualdad nunca queda

satisfecha: siempre cree injusto lo que recibe y aspira a más. En cambio, si no queda satisfecha, la equidad queda resignada al juicio justo.

El tercer valor deriva de los requerimientos sociales; viene de él y va hacia él. Es la objetividad, que libera al contable de todo apasionamiento y suposiciones agradables, a cambio de informes presentados tal como son, evitando preferencias e inclinaciones malintencionadas. Participa del concepto de «independencia mental». El pensamiento reducido a un juicio es resultado de la observación imparcial de un objeto, no intervenida por la opinión personal. Esto implica que la información tiene una representación fiel: completa, neutral y libre de error.

Si bien no es posible comprender plenamente la «independencia mental», esta es determinable por los límites socialmente aceptados que permiten presumir limpieza en los actos. Esta definición se expresa del siguiente modo, según el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos del Perú (Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú 2007):

**Artículo 16.** Se considera que no hay independencia de criterio ni imparcialidad para expresar una opinión acerca del asunto que se somete a su consideración en función de Auditor, cuando el Contador Público Colegiado sea pariente consanguíneo o colateral sin limitación de grado, del propietario o socio principal de la entidad o de algún director, administrador, gerente o funcionario.

**Artículo 17.** Tampoco se considera que hay independencia de criterio, cuando el Contador Público Colegiado, actuando como Auditor Independiente, esté vinculado económica o administrativamente con la entidad o sus filiales y con sus directivos, o cuando es propietario de la empresa o tenga vinculación con ella en grado tal, que pueda afectar su libertad de criterio.

La objetividad tiene como antecedente el positivismo de Comte (2014), por el cual las cosas son después de observarlas y experimentarlas; deben obtenerse de la naturaleza de las cosas y no de uno mismo. El problema con el positivismo es que rechaza lo absoluto, que se asume como inexistente y, si existe, es probado por los sentidos. Esta última premisa es rechazada por la objetividad, puesto que esta no se fía de los sentidos.

Como instrumento práctico de aplicación, resalta el escepticismo profesional (IMCP - IFAC, 2006, p. 34). En otras palabras, un hecho contable solo es si se demuestra su existencia a través de la documentación legalmente aceptada; de lo contrario, es falso, así lo aprueben los sentidos. El escepticismo profesional es una propuesta cartesiana, que logró infiltrarse entre los sabios con su propuesta de la duda sistemática, una metodología para conocer. Descartes sostuvo que no se puede fiar en los sentidos (Delius, Gatzemeier y Sertcan, 2005), debido a que estos son engañosos y están dominados por prejuicios. Esto lo probó introduciendo un palito en una bandeja de agua. Desde el límite exterior del agua hacia su interior, se ve al palo doblado, pese a que el observador que lo introdujo sabe que no está doblado, porque él mismo lo hizo. A partir de este caso, Descartes afirma que «el hombre ve lo que quiere ver»; por tal razón, los sentidos no son fiables.

El cuarto valor es la competencia. El ser es en tanto es y deja de ser si pierde su sustancia para la que fue hecho; no hay otro camino que ser renovando y actualizando permanentemente su competencia profesional. La competencia es un conocimiento, una habilidad o una destreza, que se enriquece. Esta noción no supone un cambio; más bien, al enriquecerse deja de ser uno para ser otro, el otro mejorado. Los tiempos cambian y a este nivel se puede cambiar sin alterar los principios fundamentales de la contabilidad, pues dichos

principios se relacionan con el ser valioso de la contabilidad. Solo con competencias ventajosas se puede comprender, transformar y participar en el servicio que se presta en cuanto a su utilidad para los usuarios.

El último valor es la confidencialidad. Recordemos que el ser valioso también lo es, porque protege a su cliente; a su vez, es perfecto puesto que se desvela por su seguridad. Hacer menos que eso torna al profesional en un «no ser» o un ser para el castigo por haber faltado a la confianza, que daña al tejido social o gremial. Este es el secreto profesional que no solo debe ser respetado, sino que implica un valor que debe ser difundido para que todos «toquen los mismos acordes». Aun después de haber dejado de servir a un cliente, el secreto debe mantenerse a fin de que su usufructo solo le pertenezca a quien le confió sus informes y sus recetas sociales.

## Referencias bibliográficas

- Comte, A. (2014). *Discurso sobre el espíritu positivo*. S/I. Consulta: 10 de abril de 2018. [www.pensamientopenal.com.ar/system/files/2014/12/doctrina37229.pdf](http://www.pensamientopenal.com.ar/system/files/2014/12/doctrina37229.pdf)
- Congreso de la República de Colombia (1990). Código de ética del Contador Público. *Ley 43 de 1990*. Bogotá, 13 de diciembre.
- Darwin, Charles (1859). *El origen de las especies por selección natural*. Traducción de Antonio de Zulueta. S/I: Cervantes Virtual. Consulta: 10 de abril de 2018. [www.rebelion.org/docs/81666.pdf](http://www.rebelion.org/docs/81666.pdf)
- Delius, C., Gatzemeier, M. y Sertcan, D. (2005). *Historia de la filosofía. Desde la antigüedad hasta nuestros días*. S/I: Könnemann.
- Derrida, J. (1967). *De la gramatología*. París: Éditions de Minuit.
- Eduard & Jenny (2004). *Contabilidad sistemática*. Cochabamba: Editorial Kipus.

- El Comercio (2017). «¿En qué instituciones confían los peruanos?». *El Comercio*. Lima, 1 de octubre. Consulta: 29 de abril de 2018. <https://elcomercio.pe/politica/encuesta-Instituciones-confian-peruanos-noticia-462214>
- García, S. y Dolan, S. (1997). *La dirección por valores*. Madrid: Mc Graw Hill.
- Gatti, G. (1997). *Ética de las profesiones formativas*. Santa Fe de Bogotá: San Pablo.
- Hinkelammert, F. (2003). *Solidaridad o suicidio colectivo*. San José: Ambienticoediciones.
- IMCP-IFAC (2006). *Normas Internacionales de Auditoría. Pronunciamientos técnicos*. México: Comité Internacional de Prácticas de Auditoría.
- Jung, C. (1970). *Arquetipos e inconsciente colectivo*. Barcelona: Paidós Ibérica.
- Junta de Decanos de Colegios de Contadores Públicos del Perú (2007). *Código de Ética Profesional del Contador Público del Perú*. Ica, 15 de junio. Consulta: 29 de abril de 2018. <http://www.ccpl.org.pe/downloads/Reglamento%20de%20Etica.pdf>.
- López de Llergo, A.T. (2005). *Valores, valoración y virtudes*. México D.F.: Editorial Cecsca.
- Marías, J. (1980). *Historia de la filosofía*. Trigésima segunda edición. Madrid: Biblioteca de la Revista del Occidente.
- Nietzsche, F. (2001). *Así habló Zaratustra*. Lima: Editorial Vlacabo.
- Refugio Antiaéreo (2006). E=mc<sup>2</sup>, la teoría de Einstein, explicada. *Refugio Antiaéreo*. Consulta: 29 de abril de 2018. <https://refugioantiaereo.com/2006/08/emc2-la-teoria-de-einstein-explicada>
- Romero, J.M. (2015). «Condenada» por una hipoteca. *El País*, 12 de junio. Consulta: 28 de abril de 2018. [https://politica.elpais.com/politica/2015/06/12/actualidad/1434135440\\_729056.html](https://politica.elpais.com/politica/2015/06/12/actualidad/1434135440_729056.html)
- Rousseau, J.J. (2000). *El contrato social*. S/I: Editorial Atalaya.
- Stevens, M. (1984). *Las ocho grandes. El primer libro sobre las multinacionales más poderosas e influyentes que asesoran al mundo empresarial*. Madrid: Ediciones Sudamericana / Planeta.

Fecha de recepción: 17 de mayo de 2017

Fecha de aceptación: 25 de abril de 2018

Correspondencia: edualitos@gmail.com