

# Hermenéutica contable: un estudio comparado de dos normas contables colombianas relacionadas con el Código de Ética del Contador Público

Accounting Hermeneutics: A Comparative Study of Two Colombian Accounting Regulations Regarding the Code of Ethics of the Public Accountant

DOI: <https://doi.org/10.21803/adgnosis.10.10.472>

**Arlés Castrillón Montoya**

Integrante del semillero de investigación en «Epistemología», Fundación Universitaria San Mateo. Correo: [acastrillonm@sanmateo.edu.co](mailto:acastrillonm@sanmateo.edu.co)

**John Alexander Cuadrado Hoyos**

Integrante del semillero de investigación en «Epistemología», Fundación Universitaria San Mateo. Correo: [jacuadradoh@sanmateo.edu.co](mailto:jacuadradoh@sanmateo.edu.co)

**Kelly Johana Carrillo Niño**

Integrante del semillero de investigación en «Epistemología», Fundación Universitaria San Mateo. Correo: [kjcarrillon@sanmateo.edu.co](mailto:kjcarrillon@sanmateo.edu.co)

**Yiselth Sofia Ortiz Sánchez**

Integrante del semillero de investigación en «Epistemología», Fundación Universitaria San Mateo. Correo: [ysortizs@sanmateo.edu.co](mailto:ysortizs@sanmateo.edu.co)

**Jesús Alberto Suárez Pineda**

PhD en Estudios Políticos, Universidad Externado de Colombia; editor de la Revista Científica General José María Córdova. Fundación Universitaria San Mateo. Correo: [jesusasp@gmail.com](mailto:jesusasp@gmail.com). ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1155-3175>.

## Cómo citar este artículo:

Castrillón, A., Cuadrado, J., Carrillo, K., Ortiz, Y. & Suárez, J. Hermenéutica contable: un estudio comparado de dos normas contables colombianas relacionadas con el Código de Ética del Contador Público. *Revista ADGNOSIS*, 10(10). p.103-116. <https://doi.org/10.21803/adgnosis.10.10.472>

## Resumen

Este documento de trabajo busca hacer un análisis comparativo entre dos normas colombianas: la Ley 1314 de 2009 y el Decreto Reglamentario 2649 de 1993, en la perspectiva de interpretación de la hermenéutica contable. Se utilizó la hermenéutica jurídica como método de investigación cualitativa para una mejor comprensión del mencionado estudio comparativo. La discusión de los resultados se hizo integrando niveles propedéuticos distintos y dos semilleros de investigación, uno sobre reflexiones epistemológicas sobre contabilidad, y otro en regulación contable. Se concluye que, en materia de regulación contable, la hermenéutica jurídica es fundamental para comprender y establecer una mayor coherencia entre normas, pronunciamientos y jurisprudencia de la regulación contable colombiana en sus relaciones con los estándares internacionales de contabilidad, especialmente para plantear alternativas de solución a una posible inconsistencia en materia del principio de responsabilidad del contador público.

**Palabras Clave:** *Hermenéutica contable; Regulación contable colombiana; Ley 1314 de 2009; Contaduría pública; Principio de responsabilidad.*

## Abstract

This working paper seeks to make a comparative analysis between two Colombian norms: Law 1314 of 2009 and the Regulatory Decree 2649 of 1993, from the perspective of interpretation of accounting hermeneutics. Legal hermeneutics was used as a qualitative research method for a better understanding of the aforementioned comparative study. The discussion of the results was made by integrating different propaedeutic levels and two research workshops, one on epistemological reflections on accounting, and the other on accounting regulation. It is concluded that, in the area of accounting regulation, legal hermeneutics is fundamental to understand and establish a greater coherence between norms, pronouncements and jurisprudence of Colombian accounting regulation in its relations with international accounting standards, especially in order to propose alternative possible inconsistencies in terms of the principle of public accountant principle of responsibility of the public accountant.

**Keywords:** *Accounting hermeneutics; Colombian accounting regulation; Law 1314 of 2009; Public accounting; Principle of responsibility.*

## Introducción

El objetivo del presente trabajo de investigación es hacer un análisis comparativo entre dos normas colombianas: la Ley 1314 de 2009 y el Decreto Reglamentario 2649 de 1993, en la perspectiva de interpretación de la hermenéutica contable, entendida como una herramienta epistemológica fundamental para dirimir conflictos de visiones, especialmente relacionadas con los dos códigos de ética que actualmente rigen el ejercicio profesional del contador público colombiano.

En el marco de esta prospectiva de nuestra investigación, queda claro pues, que este documento plantea solo la problemática, de la cual pueden derivarse los más diversos problemas de investigación, en los enfoques que se consideren pertinentes. Con esto en mente, se considera este estudio como un documento de trabajo inicial, por dos razones, en materia de honestidad científica: por una parte, se trata de un tema de investigación en hermenéutica jurídica muy complejo, susceptible de ser continuado en trabajos de investigación en los niveles de posgraduales de especialización, maestría y doctorado.

Por otra parte, se trata de una investigación formativa que integró los tres niveles de formación, o ciclos propedéuticos profesionales, que ofrece en la actualidad el programa de Contaduría Pública de la Fundación Universitaria San Mateo, en nuestra calidad de estudiantes, a saber: técnico profesional en procesos contables, tecnólogo en profesional contable y contador público.

Estos ciclos de formación son muy adecuados, de modo que se espera que los estudiantes inscritos en niveles propedéuticos previos al de contador público continúen con este trabajo, como estrategia de formación investigativa en el marco de los lineamientos de la Dirección de Investigaciones de nuestra universidad. La discusión de los resultados, por tanto, se hizo integrando niveles propedéuticos distintos y dos semilleros de investigación, uno sobre reflexiones epistemológicas sobre contabilidad, y otro en regulación contable.

Así las cosas, se utilizó la hermenéutica jurídica como método de investigación cualitativa para una mejor comprensión del mencionado estudio comparativo, delimitando el tema de investigación a un denominador común de estas dos normas: el Código de Ética del contador público colombiano.

Se concluye que, en materia de regulación contable, la hermenéutica jurídica es fundamental para comprender y establecer una mayor coherencia entre normas, pronunciamientos y jurisprudencia de la regulación contable colombiana en sus relaciones con los estándares internacionales de contabilidad.

En términos generales se concibe la hermenéutica contable como la teoría general de la interpretación del conocimiento contable y sus prácticas sociales. Por lo demás, la hermenéutica jurídica de la regulación contable es una parte de la hermenéutica contable.

### ¿Qué es la hermenéutica?

Durante el proceso de desarrollo de esta investigación se consultaron diversos trabajos sobre la hermenéutica general y las hermenéuticas especiales, como la hermenéutica jurídica, de especial in-

terés para nuestro trabajo (Grondin, 2008; Romo, 2010; Ricoeur, 2013; Dilthey, 2000). En la discusión y afianzamiento de las corrientes de pensamiento fundamentales de la hermenéutica se identificaron tres grandes tendencias.

1.º *Hermenéutica clásica*. Desde Sócrates y Platón se sabe que la hermenéutica se concibió como una teoría de la interpretación de los textos.

2.º *Hermenéutica metodológica*. La hermenéutica es el método más adecuado de las ciencias sociales, entendidas como ciencias de la discusión, especialmente en los trabajos de Wilhelm Dilthey.

3.º *Hermenéutica existencial*. La hermenéutica es interpretación de la existencia misma, especialmente cuando se formula la pregunta: “¿Qué es X?”, siendo x la variable de cualquier concepto, en el sentido de Martin Heidegger.

Es probable que haya mucha arbitrariedad en la anterior clasificación para identificar escuelas de pensamiento en hermenéutica. Sin embargo, nos facilitó las cosas para aproximarnos a la hermenéutica como una aventura de comprender, que es lo que en últimas sintetiza los tres apartados anteriores, y que en los tres apartados siguientes se profundiza de manera breve, citando sus representantes más importantes.

### **La hermenéutica como teoría de la interpretación**

Por lo que respecta a la visión de los griegos que concebían la hermenéutica como una aventura de la interpretación, se percata que no solo de ellos se toma el nombre. Basta consultar la entrada ‘hermenéutica’ en el célebre *Diccionario de filosofía* para comprobar que esta palabra proviene del griego *ἑρμηνεία*, que se transcribe al español como *hermenéia*, lo que explica por qué hermenéutica se escribe con h, en casi todas las lenguas modernas, menos en italiano que se escribe *ermeneutica*.

Lo cierto es que esta palabra significó originalmente “expresión de un pensamiento”, y de ahí pasó a significar ‘explicación’, y sobre todo ‘interpretación’ del mismo. (Ferrater, 2001, p. 1622). Con respecto a esta cita de Ferrater Mora, se cree que el énfasis que él hace en la conjunción ‘sobre todo’ es para indicar que primero es la interpretación y luego la explicación, de modo que la explicación es un nivel superior de interpretación en la hermenéutica. Así, el máximo nivel de interpretación al que se puede acceder en la interpretación de un fenómeno es comprender su naturaleza y su alcance. Cabe aclarar que no siempre se puede al nivel de explicación, función principal de toda teoría. Las teorías se construyen para explicar los fenómenos. La robustez de las teorías depende en cierta medida de su nivel de explicación.

Los orígenes de la hermenéutica como teoría de la interpretación en uno de los diálogos de Platón: *el Teeteto*. En el diálogo socrático *Teeteto*, o de la ciencia, se encuentra que la hermenéutica es una teoría de la interpretación que busca explicar las cosas y su distinción:

Vamos a ver si soy capaz de explicártelo. Yo puedo decir que te conozco, si tengo una recta opinión

de ti y a ella añadido la explicación que te corresponde. Pero si no es así lo único que puedo hacer es opinar. [...]. Ahora bien, la explicación no es otra cosa que la expresión de aquello que te diferencia a ti. (Platón, 2008a).

Aristóteles, discípulo de Platón durante 17 años, concibe la hermenéutica como una teoría del significado, desde un punto de vista lógico, en el texto más breve de sus escritos sobre lógica conocido como *Órganon*, o tratados de lógica. Desde el mismo título, Aristóteles anuncia que va a hablar sobre hermenéutica. El título griego es *Περὶ ἑρμηνείας*, que se transcribe como *Perí hermenéias*, que se puede traducir al español como *Sobre la hermenéutica*, y otros prefieren traducirlo como *Sobre la interpretación* (Aristóteles, 1988, pp. 23-81; Abbagnano, 1996, p. 603). Con todo, hay que tener en cuenta que dicho tratado se ocupa de los juicios y de las proposiciones, que actualmente se entiende como una introducción a la lógica formal. Sin embargo, el libro se ocupa más bien de los principios lógicos de la interpretación misma.

El sentido que tiene hoy el vocablo ‘hermenéutica’ se aproxima a una técnica cualquiera de la interpretación. En este sentido, hay hermenéutica y hermenéuticas. Entre los grandes representantes de la hermenéutica contemporánea se encuentra a Hans-Georg Gadamer (1900-2002) y Paul Ricoeur (1913-2005), quienes desarrollaron una filosofía universal de la interpretación (Abbagnano, 1996, pp. 603 y 696-698; Romo, 2010, pp. 21-25).

### **La hermenéutica como método de las ciencias sociales**

Con el humanista alemán Wilhelm Dilthey (1833-1911) la hermenéutica se concibe como una disciplina filosófica como método de las ciencias sociales. A partir de dos de sus trabajos de sobre hermenéutica (Dilthey, 2000) se ha entendido la metodología como una reflexión sobre los métodos constitutivos de un tipo de ciencia. Lo que él llama “ciencias del espíritu” se opone al concepto de “ciencias de la naturaleza”, y podría equivaler a lo que hoy se denomina ciencias sociales, o ciencias de la discusión.

Para fundamentar la naturaleza metodológica de las ciencias del espíritu, Dilthey distingue entre «explicar» y «comprender». Las ciencias naturales buscan explicar los fenómenos a partir de hipótesis y leyes generales. Las ciencias sociales, en cambio, quieren comprender los hechos históricos en sus distintas manifestaciones. De ahí puede deducirse que la metodología propia de las ciencias sociales es la hermenéutica, por ser por excelencia una metodología de la comprensión. En este sentido, la hermenéutica es una teoría general de la comprensión de todas las ciencias sociales. La hermenéutica adquiere una connotación universal que estudia el problema del comprender.

Las contribuciones a la hermenéutica de Dilthey buscan comprender la forma del mundo en toda su facultad creadora e inconsciente. Esta forma del mundo puede delimitarse a partir de cinco proposiciones: 1) la universalidad de la comprensión, 2) una naturaleza humana común, 3) conexión de los saberes, 4) círculo hermenéutico: no se comprenden las partes si ya no se tiene una idea del todo; pero tampoco se puede conocer el todo sino a partir de sus componentes; 5) comprender a un autor mejor de lo que él se comprendió a sí mismo:

El fin último del proceder hermenéutico es comprender al autor mejor de lo que él se ha comprendido a sí mismo. Una proposición que es consecuencia necesaria de la doctrina de la creación inconsciente. (Dilthey, 2000, p. 73; para comentarios sobre esta aseveración véase también).

En lo que respecta a nuestro ensayo, se considera que la contabilidad es una ciencia social, y como tal la hermenéutica es una disciplina muy valiosa para interpretar los fenómenos sociales de la contabilidad, especialmente la hermenéutica jurídica, de gran utilidad para comprender la regulación contable.

### **La hermenéutica como respuesta existencial a la pregunta: “¿Qué es X?”**

Con el filósofo alemán Martin Heidegger (1889-1976), se da un giro existencial, esto es, la hermenéutica se pone al servicio de la existencia, llamada a despertarse a sí misma. El giro existencial hay que entenderlo en el sentido de que se pasa de una hermenéutica de los textos, a una hermenéutica de la existencia (Grondin, 2008, p. 19).

Paul Ricoeur se sitúa en la escuela de Heidegger, y avanza en el problema, considerando la hermenéutica como una respuesta existencial a la pregunta: “¿Qué es x?”. De este modo restablece la tradición anterior, desde una nueva perspectiva filosófica. Para Ricoeur, el problema estriba en comprender qué se quiere decir cuando se habla de la *existencia*, si se piensa en Aristóteles, o de la esencia, si se piensa en Platón: “La cuestión de la esencia nace de una pregunta formulada en los siguientes términos: ¿Qué es X?, por ejemplo: ¿qué es la valentía? ¿Qué es la virtud?” (Ricoeur, 2013, p. 19).

Paul Ricoeur pone de relieve que la pregunta: “¿Qué es X?” no interroga un malestar vital sino un malestar de conocimiento, tal como lo discute Platón en su diálogo Laques, o de los valores, en que Sócrates invita a Laques a deliberar acerca de cómo la virtud hace mejores a los hombres. Pero antes, dice Sócrates, se hace necesario saber qué es la virtud, si realmente se quiere comprender cuál es la mejor manera de adquirirla.

Para facilitar el análisis, ambos convienen en que no van a tratar de la virtud en general sino más bien de alguna de sus partes, como por ejemplo el valor en la profesión de las armas. En este orden de ideas, surge entonces otra pregunta: “¿Qué es el valor?”

Laques responde que, para el caso de la profesión de las armas, el valor militar consiste en rechazar a los enemigos con firmeza, sin huir, de suerte que el valor podría equivaler a la valentía. Ante lo cual Sócrates precisa más la pregunta:

¿Pero qué dices de quien, huyendo y no resistiendo firme, combate contra los enemigos? [...] Al modo como dicen que combaten los escitas, no menos huyendo que persiguiendo. [...] Querría, pues, saber no solo acerca de los valientes de infantería, sino también acerca de los de la caballería y de todo género de combatientes, pero, además, de los que son valientes en los peligros del mar y de cuantos lo son frente a las enfermedades, ante la pobreza y ante los asuntos públicos, y aún más, de cuantos son valientes no solo ante dolores y terrores, sino también ante pasiones o placeres,

tanto resistiendo como dándose la vuelta (Platón, 2008b, pp. 468-469; para una interpretación de esta cita, véase también, Ricoeur, 2013, pp. 19-22).

Lo que argumenta Platón aquí es que para responder a la pregunta: “¿Qué es el valor?” no basta con dar respuestas en forma de enumeración que en la cita anterior se expresa con oraciones coordinativas del tipo: “no sólo... sino también”, “sino también... pero, además...”, que tan solo hacen referencia a una simple coordinación de algunos aspectos del valor y sus especies, de modo que queda el sinsabor de no saber qué es el valor, pues responder a esta pregunta, exigiría a una subordinación mayor que aluda a un carácter dominante de la idea, hasta llegar a un género soberano.

Esto mismo ocurre cuando se intenta responder a la pregunta: “¿Qué es contabilidad? Para percartarnos de ello, basta leer el ensayo del pensador contable español Jorge Tua Pereda, cuando trataba de abordar esta cuestión hermenéutica en su ensayo, “La evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones” (Tua, 1995, pp. 119-185). El resultado de su investigación es identificar algunas escuelas de pensamiento contable.

### **¿Qué es la hermenéutica contable?**

La hermenéutica contable es la teoría de la interpretación contable, en sus dimensiones filosófica y política. Responder a la pregunta: “¿Qué es contabilidad?” Es una cuestión filosófica de la hermenéutica contable, y por supuesto de la teoría general del conocimiento contable. La hermenéutica contable está estrechamente relacionada con el estatuto epistemológico de la contabilidad y con sus prácticas sociales, como se explicará a continuación con respecto a sendas relaciones en doble vía: por una parte, entre hermenéutica y conocimiento contable, un problema de la filosofía contable, y por la otra, entre hermenéutica y práctica contable, un problema de los estudios políticos.

*1.º Relación entre hermenéutica y conocimiento contable.* Cuando la hermenéutica contable busca la comprensión e interpretación de las ciencias contable se trata de una disciplina de gran utilidad para la teoría contable, especialmente en su función explicativa de los fenómenos contables, partiendo de la delimitación del alcance que se dé a la noción de contabilidad.

Ahora bien, cuando la hermenéutica contable se utiliza para responder a la pregunta: “¿Qué es contabilidad?”, lo primero que habría que aclarar es que en realidad se trata de una doble pregunta:

- a) Por una parte, equivaldría a la pregunta: “¿Cuál es la naturaleza de la contabilidad? —si se fundamenta en Aristóteles, para abordar problemas lógicos de un axiomático general de la contabilidad— o también: “¿Cuál es la esencia de la contabilidad?”, si se fundamenta en Platón para fundamentar el estatuto epistemológico de la contabilidad.
- b) Por otra parte, debe complementarse con la pregunta: ¿Cuáles son los criterios de distinción de la contabilidad? Para responder esta pregunta no solo habría que determinar cuál es el puesto que ocupa la contabilidad en el conjunto de las ciencias sociales, sino particularmente cuáles son los distintos dominios del conocimiento contable, tanto en lo público como en lo privado.

El desarrollo de estas dos ideas está por fuera del alcance de este artículo introductorio al problema, que si acaso hará algunas sugerencias al programa de investigación que podría consolidarse con el tiempo, según el devenir socio histórico en la aventura del conocimiento contable, bien sea que se aborde a partir de teorías representacionistas, en el contexto de la teoría positiva de la contabilidad, o partir de teorías constructivistas, para explicar la forma como los diversos enfoques de la regulación contable explican la realidad social que constituye su objeto de estudio.

*2.º Relación entre hermenéutica y práctica contable.* Cuando la hermenéutica contable busca la comprensión e interpretación de la práctica contable se entra en los complejos campos interdisciplinarios de los estudios sociales y políticos. Desde esta óptica, la contabilidad es estudiada en sus contextos sociales e institucionales y en sus grandes problemáticas inherentes a la teoría de la medición contable.

Esta dimensión no es independiente de la anterior, antes bien guarda una relación de consistencia mutua con ella. Y es aquí cuando el asunto cobra gran relevancia social por sus implicaciones éticas. Toda teoría de la realidad contable, implica unos compromisos ontológicos con el bien común o eficacia social de la contabilidad.

En este punto de la argumentación hay que distinguir entre medir y valorar en contabilidad, en sus relaciones con la objetividad, y más aún cuando la objetividad en muchas teorías de la medición contable es vista como producto del consenso, en el cual se pueden evidenciar los más variados conflictos de intereses. Esto se evidencia particularmente, en el actual enfoque del llamado “valor razonable” (*fair value* en los estándares internacionales de contabilidad), que ha sido muy problemático desde un punto de vista ético, porque confunde los alcances de la ‘medición’ y la ‘valoración’ en la práctica contable. La medición contable es una noción objetiva que no debería estar segada por conflictos de intereses, en tanto que la valoración pertenece al campo de la axiología, entendida como teoría general de los valores.

En las interacciones complejas entre medición y valoración, intervienen por lo menos cuatro disciplinas cruciales: 1) *La ontología contable*, o teoría de la realidad contable, en la que se especifican los compromisos ontológicos del conocimiento contable con el bienestar social. El problema crucial de la ontología contable es comprender la naturaleza de la contabilidad y esencia de la contabilidad en sus dominios del conocimiento en el campo social. 2) *La epistemología contable*, o teoría general del conocimiento contable, en que se establecen las relaciones esenciales del conocimiento contable, en términos de la manera como se abordan las necesidades patrimoniales, sus finalidades. 3) *La axiología contable*, o teoría de los valores en sus relaciones con la contabilidad. En este dominio hay que comprender en qué medida los códigos de ética de la profesión contable propenden a la protección del bien común y al logro de la eficacia social de las prácticas contables. 4) *La praxeología contable*, o teoría de la decisión contable. El término praxeología surgió en el seno de la Escuela Austríaca

### **Hermenéutica contable de dos normas colombianas**

Hay dos normas contables colombianas que conviene analizarse a la luz de la hermenéutica contable: la Ley 43 de 1990, carta de navegación en la actual regulación del campo contable colombiano, y

la Ley 1314 de 2009, que sienta las bases de la convergencia contable con los estándares internacionales de contabilidad.

Por lo que respecta a la ley 43 de 1990, el Decreto 2649 de 1993 constituye el marco conceptual de la contabilidad financiera en Colombia, que en la actualidad se encuentra en conflicto de visiones con las llamadas Normas Internacionales de Contabilidad, o NIIF, o estándares de información financiera. El Decreto 2649 de 1993 ha sido considerado en su tiempo como promotor de un nuevo paradigma del campo contable colombiano: el paradigma de utilidad de la información (Araujo, 1994, pp. 127-137; España Sarria, 2020).

El espíritu financiero del Decreto 2649 de 1993, materialización de lo dictaminado por la Ley 43 de 1990, converge más con la regulación contable financiera de la FASB que con la actual convergencia con la IASB de la regulación contable internacional que ha promulgado la ley 1314 de 2019. La FASB (Financial Accounting Standards Board, Junta de Estándares de Contabilidad Financiera) es una organización privada encargada de desarrollar principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) en los Estados Unidos. Los PCGA son reglas financieras muy aplicadas en el sector real de la economía, y su alcance es nacional. En contraste con la FASB, la IASB (International Accounting Standards Board, Junta de Estándares Internacionales de Contabilidad) tiene alcance internacional, pese a ser también un organismo independiente del sector privado. La Ley 1314 de 2009 ha promulgado convergencia con las llamadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) que emite la IASB.

Durante el proceso de convergencia en la última década a partir de 2009, Colombia ha dado el espacio para discutir la actual Ley 43 de 1990 y su actual Decreto Reglamentario de 1993, en el marco del espíritu de convergencia que prescribe la Ley 1314 de 2009.

Dentro de los límites que se ha impuesto en este trabajo, se centra en un aspecto de la actual convergencia contable con los estándares internacionales de contabilidad financiera: el Código de Ética del Contador.

El capítulo IV de la ley 43 de 1990 promulgó el Código de Ética que rige para Colombia, en el contexto de la regulación contable que rige el ejercicio profesional de la Contaduría Pública en Colombia. Los códigos de ética por lo general están asociados con las profesiones; prescriben el buen uso del criterio profesional al servicio de la sociedad.

Hace seis años, Colombia ha implementado el Código de Ética de la IFAC, reglamentado por el Decreto 302 de 2015, en el marco del espíritu de la Ley 1314 de convergencia con los estándares internacionales de contabilidad. La IFAC (International Federation of Accountants) es la Federación Internacional de Contadores, una organización mundial, fundada en octubre 7 de 1977, en Alemania, con la misión de servir al interés público en el ejercicio profesional de la contaduría pública, y fortalecer la profesión contable en el contexto de economías internacionales robustas. El Código de Ética de la IFAC no deroga el Código de Ética de la Ley 43 de 1990, de modo que en la actualidad hay dos códigos de ética profesional del contador público.

En términos generales la ética contable es la filosofía de la ética y de los valores morales relacio-



nados con la profesión contable. Las empresas son organizaciones que impulsan el bienestar de la sociedad, en materia de crecimiento y desarrollo económico, pero en el marco de una responsabilidad social empresarial que esté de acuerdo con los ideales del bien común. “La función principal de una empresa es crear valor a través de la producción de bienes y provisión de servicios a la sociedad, para suministrar beneficios a sus propietarios y accionistas y bienestar a la sociedad en general” (Ekstorn, 2021, traducido del inglés).

La profesión contable cada vez tiene mayor impacto en la información financiera que requieren las empresas. Este importante papel que desempeña la profesión en la sociedad le implica enfrentarse con toda una variedad de situaciones que tienen que ver con cuestiones éticas y morales de los contadores en el proceso de toma de decisiones (Méndez, 2019). La ética es una herramienta indispensable en el proceso de toma de decisiones de toda organización.

La ética de las empresas es un tema de gran relevancia en un mundo globalizado como el que hoy se está viviendo, en que la competitividad y la obtención de utilidades son de vital importancia en la vida cotidiana del campo de la economía.

La relación entre ética y hermenéutica cobra cada vez mayor relevancia, especialmente en tiempos desbocados en que se asiste a quiebras de empresas en el contexto de grandes crisis financieras por la que está atravesando la actual arquitectura financiera internacional, debido a intereses particulares que van en detrimento de la protección del interés público, tarea fundamental de todo código de ética de profesiones liberales, como es el caso de la contaduría pública.

La importancia de la hermenéutica en sus relaciones con un desempeño ético de la profesión contable estriba en que permite profundizar aspectos cruciales en torno a los conceptos de ética, moral, deontología y naturaleza de los códigos de ética, al tiempo que muestra cómo la aplicación de valores éticos y morales en una organización constituyen la piedra angular de la vida en la sociedad.

La hermenéutica contable en sus relaciones con la práctica contable ofrece a la práctica social un marco de referencia robusto para comprender e interpretar los desafíos éticos de una organización, con el férreo propósito de hacer el ejercicio profesional de la contaduría pública la justificación del bien. Ese marco es teórico-práctico, pues confronta el mundo real de las empresas con las lecciones aprendidas en el ámbito de la ética.

Tales lecciones aprendidas pueden surgir del desempeño organizacional de la empresa en aspectos tales como el control interno, las obligaciones tributarias y cierre del ejercicio contable, transacciones comerciales, contrataciones, con fundamento en los resultados de investigación de estudios empíricos y autoevaluaciones sensatas realizadas en el seno del clima organizacional de la empresa y en el contexto de un proceso de evaluación de mejora continua. Sin embargo, conviene dilucidar un gran dilema ético en las prácticas contables.

En la actual coyuntura de la regulación contable, que está entrando en la dinámica de la arquitectura financiera internacional, se establece un gran dilema ético con respecto a la noción de ‘interés público’.

El espíritu de la Ley 43 de 1990, la noción de ‘interés público’ se aproxima a la de ‘bien común’. Sin embargo, en la regulación internacional de la IASB se entiende por empresas de ‘interés público’ aquellas que cotizan o están listadas en las bolsas del sistema financiero internacional. Se evidencia, en un sentido contradictorio con la idea central del ejercicio profesional de la contaduría pública que es velar por el interés público, en el sentido del bien común, y no solo en el interés particular de grupos de interés especialmente pertenecientes a los intereses de poderosos grupos financieros en el orden global.

Este desplazamiento de significación es muy peligroso, porque en últimas terminan por equipar ‘interés público’ con ‘interés particular’, mediante un juego de palabras que tergiversa el principio universal que establece que el interés general prevalece sobre el interés particular. Esto tiene funestas consecuencias en la medición del desempeño económico, social y ecológico de las organizaciones.

### **Ética, moral, deontología y códigos de ética**

En la comprensión e interpretación de un código de ética es necesario diferenciar entre los conceptos de ética, moral, deontología.

La palabra ética proviene del griego *ethos* que tiene dos acepciones esenciales para la noción de ética. El significado más antiguo de la palabra es la de ‘morada’. Esta idea es crucial comprenderla, en el contexto de una civilización ética como la griega. Se dice que es ‘crucial’ para poner énfasis en que si la norma ética no habita en nosotros no tiene eficacia social. La norma ética es la morada de los actos buenos que se consideran buenos para los demás. El segundo significado es el de ‘carácter’ que pasó a determinar el sentido esencial de la ética, por cuanto la norma ética es aquello que exhorta al hombre a tener el carácter de justificar siempre el bien en todos nuestros actos. En este sentido hay un fragmento de Heráclito que dice: “el carácter (*ethos*) es para el hombre su destino” (Heráclito, fragmento 119).

Desde un punto de vista etimológico, las palabras ética y moral tienen el mismo origen. Sin embargo, mientras que la palabra griega *ethos* se refiere al carácter de una persona, la palabra moral proviene de la raíz latina *mores*, que significa ‘costumbres’. Esto plantea muchas dificultades en la diferenciación de las palabras ética y moral.

Desde un punto de vista hermenéutico, en cambio, la ética es la filosofía o disciplina práctica que busca establecer normas de conducta en torno a lo moral. La ética es normada, mientras que la moral es vivida. La ética busca establecer principios morales en los más altos ideales del comportamiento humano.

Así la ética está vinculada con los principios generales que nos permiten formar el carácter para diferenciar lo bueno de lo malo, mientras que la moral está vinculada con estándares del deber ser y con prácticas concretas.

La palabra deontología proviene del griego *deon* que se refiere al estudio de los deberes. La gran misión cultural de la deontología es el gobierno ético de cómo deben comportarse los miembros de

una profesión para hacer la justificación del bien en el ejercicio de un trabajo de excelencia, tanto en su desempeño laboral como en su compromiso social.

Las profesiones como la contaduría pública cuyo desempeño profesional implica la toma de decisiones que tienen gran impacto social requieren de códigos de ética. El contenido de un código de ética profesional va más allá de sus prescripciones, por cuanto la ética ha de morar en nosotros; he aquí un gran compromiso de educación: la formación moral de la persona, en forja de su carácter para hacer de su profesión y de todos los actos de su vida la justificación del bien. Pero, además, porque sería imposible para un código de ética prever todos y cada uno de los casos y hacer una lista exhaustiva de todos los estándares de desempeño. La finalidad de los códigos de ética es más bien definir los principios básicos que aseguren la reproducción, a través de la educación y formación moral de la persona, del espíritu de la ley en que está enmarcado el código de ética.

Los grandes sistemas éticos de la actualidad hacen uso de la deontología para regular la vida profesional. Así, la deontología es una parte de la ética que busca aplicar sus principios y consecuencias a muchos aspectos relevantes de la vida de las organizaciones y de las personas. Las nociones prácticas de ética, moral, deontología y códigos de ética tienen una relación de consistencia mutua, puesto que los códigos de ética por lo general están asociados con las profesiones, artes y oficios en que se hace necesaria la aplicación de juicios de valor profesional. Sin embargo, cabe aclarar que la existencia de un código de ética no constituye en una condición necesaria y suficiente para garantizar las actitudes morales de las personas. La norma antes que nada debe morar en las personas, según se dijo.

### **Conclusión**

La hermenéutica jurídica es fundamental para comprender y establecer una mayor coherencia entre normas, pronunciamientos y jurisprudencia. Para el caso de la regulación contable Colombia, todavía se evidencian grandes dilemas éticos en el ejercicio profesional de la contaduría pública, especialmente por la centralidad en lo financiero y en la protección del interés público de los inversionistas.

Si bien es cierto que la contabilidad financiera es de gran relevancia para el desempeño financiero de las organizaciones, la actual arquitectura financiera internacional ha evidenciado grandes dilemas éticos en la medición del desempeño económico de las empresas que no le dan la suficiente relevancia a la responsabilidad social empresarial por presiones de grupos de interés que buscan satisfacer motivaciones particulares en detrimento del bien común.

En este estudio se consideró pertinente distinguir los conceptos de ética, moral, deontología y códigos de ética. Se concluye que la ética es normada, por cuanto tiene que ver con el estudio teórico de un conjunto de normas impuestas al conjunto de una sociedad, mientras que la moral es vivida, por cuanto la moralidad puede entenderse como un conjunto de normas prácticas que ciertas culturas adaptan para favorecer ciertos comportamientos.

En este sentido, los códigos de ética deben tener en cuenta no solo el conjunto de principios éticos para favorecer comportamientos en el tiempo, sino también el conjunto de normas culturales que re-

gulan el comportamiento de las prácticas sociales, desde un punto de vista teórico y práctico al mismo tiempo.

He aquí el gran compromiso de la educación con respecto a la formación moral de un individuo autónomo que tenga el carácter de hacer el bien en todos los actos de la vida. Lo mismo puede decirse de las personas jurídicas, que son las empresas, que son gobernadas por personas. La premisa básica de toda conducta de personas o individuos ha de ser la búsqueda del bien común.

Se concluye, finalmente, que la búsqueda de una contaduría moral es un principio fundamental de toda práctica social, especialmente porque su alto impacto social. Una mala política contable puede causar la quiebra de muchas organizaciones en detrimento del bienestar social, fin primordial de la ciencia contable, una ciencia prudencial que nos enseña a discernir lo que está bien y lo está mal desde un punto de vista contable, en la medición y valoración del desempeño económico, social y ecológico de las organizaciones.

## Referencias

- AA. VV. (2007). *Transparencia contable: construyendo caminos de sensibilidad*. Trabajo de grado para obtener el título de Contador Público, publicado en formato de libro: ISBN 978-958-44-2206-4. Bogotá: UAN, Universidad Antonio Nariño.
- Abbagnano, N. (1996). *Diccionario de filosofía*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Araujo Ensuncho, J. A. (1994). Un nuevo paradigma contable para Colombia: la utilidad de la información o Decreto 2649 de 1993. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 24-25, pp. 127-137.
- Aristóteles (1988). *Sobre la Interpretación*. En *Tratados de lógica*. Vol. 2, pp. 23-81. Trad. Miguel Candel Sanmartín. Madrid: Editorial Gredos.
- Dilthey, W. (2000). *Dos escritos sobre hermenéutica: El surgimiento de la hermenéutica y los Esbozos de una crítica de la razón histórica*. Edición bilingüe alemán-español; prólogo, traducción y notas de A. Gómez Ramos; epílogo de Hans-Ulrich Lessing. Madrid: Ediciones Istmo.
- Ekstorn, D. (2021). *Accounting Ethics. The Philosophy Regarding to Moral and Ethical Values of Accounting Profession*. Kindle Edition Amazon.
- España Sarria, J. (2020). Fallas de la educación contable en Colombia. *Revista Colombiana De Ciencias Administrativas*, 2(2), 29-44. <https://doi.org/10.52948/rcca.v2i2.168>
- Ferrater Mora, J. (2001). *Hermenéutica. Artículo del Diccionario de filosofía*. Vol. 2, letras E-J, pp. 1622-1627). Barcelona: Ariel Filosofía.
- Grondin, J. (2008). *¿Qué es la hermenéutica?* Trad. del francés: M. Martínez Riu. Barcelona: Editorial Herder.
- Heráclito (2015). *Fragmentos*. Edición bilingüe griego-español, con comentarios y notas de A. Medina González y G. Fernández Pérez. Madrid: Ediciones Encuentro.
- Junta Central de Contadores: Unidad Administrativa Especial, JCC (2021). <https://www.jcc.gov.co/es/Unidad-Administrativa-Especial>.
- Méndez Parada, V. (2019). *Planeación fiscal como herramienta de competitividad en las Pymes*. *Revista Colombiana De Ciencias Administrativas*, 1(1), 22-44. <https://doi.org/10.52948/rcca.v1i1.43>
- Platón (2008a). *Teeteto*. Trad. Álvaro Vallejo Campos. En *Diálogos*. Vol. 5, pp. 137-317. Madrid: Editorial Gredos.
- Platón (2008b). *Laques*. Trad. J. Calonge, E. Lledó y C. García Gual. En *Diálogos*. Vol. 1, pp. 443-485. Madrid: Editorial Gredos.
- República de Colombia (1990). *Ley 43 de 1990*. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones. Capítulo IV, Código de Ética. Bogotá, D. C: Congreso de la República.
- República de Colombia (1991). *Constitución Política de Colombia*. Bogotá, D. C.: Pueblo de Colombia.
- República de Colombia (1993). *Decreto Reglamentario 2649 de 1993*. Por el cual se reglamenta la contabilidad general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia. Bogotá, D. C: Presidencia de la República.
- República de Colombia (2000). *Sentencia C-530-*

00. Inconstitucionalidad por consecuencia-Alcance. Bogotá, D. C.: Corte Constitucional de Colombia.

Ricoeur, P. (2013). *Ser, esencia y sustancia en Platón y Aristóteles*. México: Siglo XXI.

Romo Feito, F. (2010). *La hermenéutica: la aventura de comprender*. Barcelona: Editorial Montesinos.

Tua Pereda, J. (1995). La evolución del concepto de contabilidad a través de sus definiciones. En *Lecturas de teoría contable*, pp. 119-185. Medellín: Centro Interamericano Jurídico-Financiero, CIJUF.