



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA  
DE AGUASCALIENTES**

**CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

***“LA ENSEÑANZA TRANSVERSAL DE LOS VALORES EN LAS MATERIAS DE  
CONTADURÍA A NIVEL PREGRADO Y POSGRADO; UNA PROPUESTA PARA  
EL DESARROLLO DE LA EDUCACIÓN PARA LA PAZ Y EL HUMANISMO EN  
LA FORMACIÓN UNIVERSITARIA”***

**PROYECTO PARA PARTICIPAR EN EL XIV CONGRESO INTERNACIONAL SOBRE  
INNOVACIONES EN DOCENCIA E INVESTIGACIÓN EN CIENCIAS ECONÓMICAS  
ADMINISTRATIVAS EN LA TEMÁTICA DE MODELO EDUCATIVO, PLANES Y PROGRAMAS  
DE ESTUDIO**

**QUE PRESENTAN:**

**AUTOR:** M. en E. Evaristo Javier Romero Reyes (jromero@correo.uaa.mx)

**CO-AUTOR:** Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle (maoropez@correo.uaa.mx)

Profesores e investigadores del Departamento de Contaduría de la UAA  
Datos de contacto: Ave. Universidad # 940, Cd. Universitaria, Edificio 32, Contaduría, C. P. 20131,  
Aguascalientes, Ags., Tels. (449) 910-84-67 y 910-74-00 ext. 373

**Aguascalientes, Ags., a 31 de mayo de 2011.**

## CONTENIDOS

### ÍNDICE GENERAL

	CONTENIDOS	PÁGINA
i	Introducción	2
ii	1.- Planteamiento de la situación	5
iii	2.- Marco teórico	9
iv	2.1 Desarrollo moral según Kohlberg	9
v	2.2 El modelo cognitivo-evolutivo de Kohlberg	10
vi	2.2.1 Lederach y la educación para la paz; preparar a los futuros hombres y mujeres de negocios para la cooperación y la administración justa del poder	13
vii	2.3 La autonomía moral, límites y posibilidades de la conciencia moral según Puig	16
viii	2.4 Acercamiento al concepto de conciencia moral autónoma	16
ix	2.5 Un acercamiento crítico a la conciencia moral	17
x	2.6 Formación de la conciencia moral autónoma	18
xi	3.- Propuesta pedagógica	18
xii	4.- Metodología	23
xiii	4.1 Implementación en las materias de formación de pregrado	24
xiv	4.2 Implementación en las materias de formación de posgrado	27
xv	Conclusiones	27
xvi	Bibliografía	28

### ÍNDICE DE TABLAS

Tabla Número	Tabla	Página
1	Estadios del desarrollo moral según la teoría de Kohlberg	11
2	Esquema de la violencia directa, cultural y estructural de Johan Galtung	15
3	Contaduría, ramas del ejercicio profesional	21
4	Estrategias para la educación en los valores éticos	23
5	Estrategias de enseñanza transversal de valores en las materias de contaduría a nivel pregrado	24

# **LA ENSEÑANZA TRANSVERSAL DE LOS VALORES EN LAS MATERIAS DE CONTADURÍA A NIVEL PREGRADO Y POSGRADO; UNA PROPUESTA PARA EL DESARROLLO DE LA EDUCACIÓN PARA LA PAZ Y EL HUMANISMO, EN LA FORMACIÓN UNIVERSITARIA**

## **INTRODUCCIÓN**

Los recientes cambios socioeconómicos y tecnológicos, han modificado la importancia o valor que se le da a la empresa, el dinero, los sistemas y el conocimiento. Para Delors (1997) la presión del progreso técnico y la modernización durante el último cuarto del siglo XX, ha venido a incrementar la demanda de una educación con fines económicos. Baste recordar que el progreso industrial y económico con la incorporación del petróleo a las actividades económicas, cambió radicalmente la forma de asumir la empresa y la producción de bienes satisfactorios después de la segunda gran guerra (Arthu-Bertrand, 2009).

El desarrollo del capitalismo a fines del siglo XVIII con la consolidación de la primera y segunda Revolución Industrial, vino a satisfacer la demanda de diversos productos tanto para la industria como para el consumo de las familias e individuos, produjo un océano verdadero de empresas y entidades con diversos giros, aún dentro de la misma rama de la industria o economía. Con ello surgió un buen número de pequeños y medianos propietarios, mismos que más adelante realizarían la creación de las primeras corporaciones gracias al desarrollo del derecho societario (corporativo) a fines del siglo XVIII en Inglaterra, y principios del siglo XIX en Estados Unidos, hasta conseguir con ello, la conversión de esas corporaciones en grandes consorcios multidisciplinares y con presencia geográfica dispersa, ya fuera con muchos o pocos dueños (Achbar, 2003); en todo caso, necesitados de información financiera que permitiera a dueños y administradores conocer de forma detallada y resumida el resultado de sus operaciones y sus posibilidades económico-financieras lo más fielmente estimadas para realizar nuevos negocios; así entraría en escena la contaduría, desarrollándose a través del tiempo y pasando de una formación relativamente empírica a conformar a fines del siglo XIX en Nueva York, una carrera universitaria (Sánchez y Sotelo, 2008).

Actualmente se sabe que la riqueza mundial ha venido en aumento desde 1950 gracias a los efectos de la segunda revolución industrial, el aumento de la productividad y el progreso tecnológico (Delors, 1997); asimismo ha aumentado el Producto Interno Bruto mundial que pasó según el Informe Delors de 4 a 23 billones de dólares en la última década del siglo XX, el avance

tecnológico ha transformado profundamente casi de manera universal los modos de vida y los estilos de consumo desde la perspectiva del Informe citado.

Para Zygmunt Bauman (2002) la sociedad actual pasó del mercantilismo a la sociedad industrial, y de ese punto a la sociedad del consumo; sin duda en la actualidad se comienzan a escuchar términos como la sociedad de la información o del conocimiento, la aldea global y el término globalización; cada día se rompen los paradigmas de la intervención del estado en la economía; y en el campo de las ciencias económicas y administrativas, se ha visto un notable crecimiento en las investigaciones sobre productividad, con el objeto de mejorar los beneficios de las empresas, traducidos en utilidades y flujos de efectivo mayores.

Las compañías desde esta perspectiva han pasado a representar una mera cifra en el muy corto plazo, en donde los estados financieros pueden resumirse en un sólo *bottom line* (resultado neto) (Bauman, 2002); pero sin duda lo más preocupante, es la falta de dimensión que se le da al ser humano en el sistema económico, y por tanto, a los convencionalismos sociales establecidos a partir de una vida en sociedad, como lo son: la misma sociedad, las instituciones, en donde la preocupación mayor es por supuesto la familia, ni que decir del resto de organizaciones existentes, hasta llegar al menoscabo del estado-nación.

¿Cuál es el papel que los formadores de profesionales de negocios tienen al respecto?, el presente documento pretende plantear de forma teórica lineamientos ético-pedagógicos que la comunidad universitaria de negocios debe de mantener en su paso por la escuela, y que les permitan en el futuro contar con la capacidad de discriminar información, de tal forma que sean capaces de construir las bases de una actuación autónoma, asumiendo el término en el sentido axiológico más puro, además de consolidar con el paso del tiempo dicha autonomía. Entendiendo que el estudiante está inmerso en un proceso de formación científico-tecnológico que puede representar un factor deshumanizante, y que por tanto, necesita de una estrategia de enseñanza-aprendizaje transversal de los valores, para que el estudiante de ciencias económicas y administrativas interiorice los valores, que asuma que es connatural al ejercicio de la contaduría la auto-imposición de límites producto de una reflexión moral.

Y además asumiendo que la Contaduría como profesión está ampliamente diseminada y se encuentra consolidada en el hemisferio occidental, como lo evidencia la oferta universitaria en el

campo y los organismos profesionales reguladores, a saber, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) y la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA) a nivel nacional, así como el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados en el caso de Estados Unidos (E.U.A.) AICPA por sus siglas en inglés,.

Se propone aquí implementar mediante la modificación de los modelos, planes y programas de estudios a través de un modelo de enseñanza-aprendizaje que incorpore de forma transversal, contenidos ético-morales, así también, un programa de formación docente para que los profesores desarrollen capacidades o competencias en la enseñanza de valores. La enseñanza transversal de valores se pretende para cada área de las materias, tanto en el área de contabilidad, finanzas, regulaciones legales (fiscales, mercantiles, financieras, seguridad social etc.), costos, administración, auditoría e información financiera (normatividad local o internacional). Incorporando cuatro dimensiones pedagógicas:

- a) Interviniendo los modelos, planes y programas de estudio para incorporar a ellos un enfoque transversal de trasmisión de valores;
- b) Un programa de formación docente que permita capacitar a los docentes para la enseñanza en, para y de los valores, asumiendo la enseñanza en los negocios y aplicando un enfoque transversal de enseñanza;
- c) El fomento de una gestión escolar y del aula otra vez, en, para y de valores;
- d) Un enfoque de administración del poder; bajo un esquema de educación para la paz.

Aplicando en conjunto las propuestas de Kohlberg (1958), en cuanto a desarrollo moral se refiere, usando el enfoque multidisciplinario de Weiss (2006), Lederach (1984) y Cascón (2006) en cuanto a Educación para la paz, el trabajo colaborativo y la administración justa del poder, y finalmente, Puig (1996) para el manejo de la autonomía, es decir, la autorregulación moral; conjuntando además, los cuatro pilares de la Educación según el Informe Delors (1997), a saber: *aprender a aprender, aprender a hacer, aprender a ser y aprender a vivir juntos y a vivir con los demás.*

Hoy se sabe que el sólo conocimiento científico no es suficiente para el adecuado desarrollo de la sociedad, más conocimiento científico no trae al parejo desarrollo humano, sin él, no se puede conseguir el crecimiento económico deseado sostenible en el mediano y largo plazo; las estadísticas en México no son alentadoras el alza de violencia, la ineficiencia en la recaudación impositiva, la alta rotación de personal, la desaparición en apenas la segunda y tercera generación de los negocios

en México, la movilidad social de estratos mayores a rangos más bajos, y la inmigración son datos en extremo alarmantes, que no pueden ser combatidos a través sólo de programas sociales y económicos desde gobierno; estos indicadores pueden representar hoy por hoy, problemas más profundos con raíces en la educación y en la ausencia de una enseñanza o formación con, para y dentro de los valores.

## **1. PLANTEAMIENTO DE LA SITUACIÓN**

La idea actual de formar profesionales altamente capacitados en el área de negocios, en especial, en el campo de la contaduría es esencial en la gestión de negocios y control de la riqueza; los cambios que actualmente se viven son tan rápidos que pueden causar presiones a los sistemas educativos que promueven la simplificación de la formación universitaria, el acotamiento en tiempo, y la inclusión de muchos contenidos curriculares altamente técnicos y prácticos, priorizando la aplicación de los conocimientos y la obtención de resultados, muy por encima de las reflexiones axiológicas, y el pensamiento crítico.

Ya se han tenido lamentables experiencias en el campo de la contaduría por actuación de los involucrados, que conllevan no sólo un daño momentáneo económico, algunas veces con consecuencias sociales y hasta ambientales, sino también, con la posterior destrucción de riqueza. Así se pueden encontrar experiencias que evidencian la falta de actuación moral de los involucrados en varios campos de la contaduría, Enron es un caso que produjo mucho análisis en cuanto a la preparación y presentación de información financiera que usarán terceros, amén de considerar la creación de regulaciones legales en Estados Unidos a partir del hecho (Ley Sarbanes-Oxley).

A mediados de 2002 se suscita uno de los mayores escándalos contables de la historia, en donde se ven involucrados las firmas ENRON por una parte, y por otra, la firma de contadores públicos Arthur Andersen; ENRON que se dedicaba a la industria de energética, circulaba sus valores en la Bolsa de Valores de Nueva York, como es de saber, cualquier firma que pone en circulación valores, debe de cumplir con ciertos requisitos financieros, para asegurar a los compradores los valores de sus inversiones, además de entregar un informe auditado por alguna firma de contadores independiente. Los auditores de ENRON aseguraron no haber recibido información suficiente sobre el proceso de consolidación en donde se integraban todos los costos y gastos, de todas las instalaciones de la empresa aún las del extranjero y los ingresos.

En todo caso las consecuencias sobre el caso de quiebra ENRON son las siguientes (Gibney, 2007):

- Antes de la quiebra los altos ejecutivos ya habían cobrado en promedio 55 billones de dólares en bonos,
- Los altos ejecutivos también habían hecho efectivo 116 millones de dólares representados en acciones,
- Más de 20,000 empleados perdieron su trabajo y su seguro médico a la quiebra de la compañía,
- Los empleados perdieron más de 1.2 billones de dólares en fondo de jubilación y más de 2 billones en fondos de pensiones.

Sin embargo se puede hacer notar la desaparición de la firma de contadores Arthur Andersen, dando lugar al establecimiento de un nuevo status quo con sólo cuatro grandes firmas de contadores que, no sin algunos problemas se han logrado mantener en la escena. ¿Qué clase de ambiente de control se promovía, si es que se promovía, en el interior de la empresa ENRON, cuál era el papel ético que debieron haber asumido los auditores de ENRON, obteniendo o no la suficiente información? Una de las consecuencias del caso anterior es la promulgación de la Ley Sarbanes-Oxley; cuya finalidad es proteger a los inversionistas en el mercado de valores, reduciendo las oportunidades para ocurrencia de los fraudes en los informes y estados financieros que se entregan a los organismos reguladores del mercado.

La Ley de Prácticas de Corrupción extranjeras de Estados Unidos (FCPA por sus siglas en inglés) ha generado hasta el momento millones de dólares en multas y acuerdos por violaciones a sus lineamientos (WorldCompliance 2010). La FCPA es una ley federal de los Estados Unidos promulgada en 1977, que tiene como finalidad la de prohibir el pago de sobornos a autoridades de gobierno y figuras políticas. Las compañías que violen estos lineamientos estarán sujetas al pago de multas, suspensiones y exclusión de contratos con el gobierno federal de Estados Unidos, mientras que los empleados y ejecutivos pueden estar sujetos a penas de encarcelamiento.

Por otra parte el Sistema Tributario Mexicano aporta también situaciones en donde no sólo hay falta en la aplicación de valores, sino que se llega al extremo de actuar usando anti-valores; aunado a lo mencionado anteriormente y aunque las prácticas sexistas en el área de contaduría han disminuido, aún existen resabios de ellas en algunas empresas sobre todo del centro-occidente de la nación.

Hoy se tiene información suficiente de que debido al progreso técnico y a la modernización, la demanda de una educación con fines económicos es real, los estudios comparados permiten poner de relieve lo importante que es esta para la productividad del capital humano, las relaciones entre el ritmo de progreso técnico y la calidad de la intervención humana se hacen así cada vez más visibles (Denison 1967, en Delors 1997). Es cierto que hoy se exigen a los sistemas educativos nuevas aptitudes que contribuyan al desarrollo humano.

Sin embargo, una educación sin valores, que prioriza la acumulación de capacidades para el servicio, la consultoría, el trabajo, terminará mitificando el éxito en base a recursos y a resultados, y lo anterior, puede resultar muy peligroso, hoy más que en ningún otro momento existen más contadores, más de estos cuentan con posgrado, y sin embargo como se planteó anteriormente, el panorama de desarrollo de negocios y de desarrollo humano en México no es mejor que en la década de los 60, ni que hablar de los 50 y los 40 (Mendoza, 2005).

Para muestra una de las mayores problemáticas mencionadas en el apartado de Economía y Finanzas Públicas del Plan Nacional de Desarrollo 2007 – 2012 (PND) es, *el proceso de declinación del campo [petrolero] de Cantarell, [mismo que,] representa un reto importante para las finanzas públicas [.] Aún cuando se espera que el agotamiento de este importante yacimiento sea compensado con el desarrollo de nuevos campos, es previsible que los costos de extracción se incrementen, llevando a menores márgenes de la explotación del hidrocarburo. El empleo de fondos de estabilización permite suavizar el gasto frente a [las] fluctuaciones en los precios internacionales de los hidrocarburos, pero es necesario complementar los mismos mediante fuentes más estables de ingresos, [como son en todo caso los fiscales] (PND, 2007).*

Asimismo la problemática de Cantarell no sólo se reduce a su declinación natural, sino al letargo que sobre la industria energética nacional se ha creado como consecuencia de la alta carga fiscal que sobre la paraestatal Pemex recae; en palabras de Oropeza (2010) ya en el año 2008 la paraestatal a nivel internacional ocupaba como empresa integrada la décima posición debido a la falta de inversión en infraestructura productiva, en comparación con la posición que ocupó en otros años. Los ingresos fiscales de México han llegado en años recientes a provenir de Pemex hasta en un 45%. Otro dato importante es que las reservas probadas de la paraestatal recientemente fueron reducidas; así, en el año de 1997 la medida de las reservas probadas de petróleo se ubicaba en 38



años, un año después pasó a 17, y finalmente del 2004 al 2008, se ha mantenido en 10 años (Oropeza 2010).

Adicionalmente el PND (2007) también considera la distribución impositiva desigual y la falta de un padrón completo de contribuyentes, el PND asume que el Sistema Tributario Mexicano opera de manera ineficiente, señalando explícitamente que esto incide en elevados costos de recaudación por un lado, y por otro, elevados costos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de propios contribuyentes. Uno de los datos más alarmantes en México es la carga tributaria como porcentaje del PIB; así en 2008 representó el 21%; mientras que en el año de 2009 representó el 17.5%; lo que la pone casi en el mismo nivel que en el año 1997 que se ubicó en 16% (OCDE Statistics, 2009).

Con ambas situaciones planteadas anteriormente, la dependencia fiscal del petróleo y la ineficiencia del Sistema Tributario Mexicano, se hace evidente la necesidad de formar profesionales con dominio profundo de conocimientos científicos, tecnológicos, valores y ética de los negocios, para generar cambios en materia impositiva, que permitan mejorar la calidad de vida de los habitantes, a través del fortalecimiento del capitalismo en México (Romero 2011), lo anterior se puede solucionar con programas gubernamentales, y la creación de planes de estudio que involucren la problemática para el desarrollo de soluciones, que permitan la creación y fortalecimiento de la empresa, y a su vez, aseguren el flujo de recursos a los gobiernos.

Hacia fines de la década de los años 90, uno de los requisitos en México para la deducibilidad establecidos en normas jurídicas relativa a impuesto sobre la renta en materia de vehículos; consignaba la obligación de membretar sobre la carrocería la clave del registro federal de contribuyentes, sin duda se buscaba mitigar el abuso en deducciones de este tipo con vehículos de lujo que nunca arriban a las instalaciones empresariales, sin embargo, ¿puede la ley invadir a ese grado la esfera de lo privado?, la Declaración Universal de los Derechos Humanos, expresa claramente el derecho a la propiedad.

En cuanto a las relaciones humanas, el campo de la contaduría no está exenta como profesión al uso y abuso de lagunas legales, que inciden en demérito de las relaciones y beneficios laborales, en perjuicio económico de los trabajadores; empleados sin prestaciones sociales, o registrados con

prestaciones menores a las que realmente perciben, son ejemplos de una actuación ausente de valores en el ejercicio de consultoría y asesoría en la materia.

La Declaración Universal de Derechos Humanos es muy clara al señalar que todas las personas tienen el derecho a acceder a la seguridad social, y al trabajo en condiciones equitativas y satisfactorias, por ende la cuestión es: si el contador como profesional está facultado para recomendar e implementar estrategias que vayan en detrimento de los beneficios laborales más básicos, que fueron ganados a partir de la lucha valiente de otros en el pasado, como los mártires de Chicago. Para Cascón (2006) la insatisfacción de las necesidades y las condiciones de contratación por debajo de las condiciones legales básicas constituye una forma de violencia denominada estructural.

## **2. MARCO TEÓRICO**

### ***2.1 El desarrollo moral según Kohlberg***

Se usan para la presente propuesta tres temas centrales, a saber, el desarrollo moral, partiendo de las propuestas de Kohlberg (1958), la educación para la paz y la no violencia de Lederach (1999) y Cascón (2006), y el humanismo de Puig (1996).

En el libro titulado *Ética en los negocios* Joseph Weiss (2006), aborda la teoría del desarrollo moral propuesta por Lawrence Kohlberg, y plantea la cuestión de si la educación en los negocios y la capacitación sobre cuestiones éticas contribuye al desarrollo de mejores prácticas corporativas, a saber, Weiss (2006) realiza una investigación con hombres gerentes de diferentes corporativos, grandes y chicos; en donde, aplica dilemas a los gerentes con el fin de ubicarlos en algunos de los estadios del desarrollo moral según la teoría de Kohlberg.

Weiss estudió 219 gerentes corporativos y encontró que la mayoría de ellos razonaban en los estadios 3 y 4 de la mencionada teoría; sin embargo, también descubrió resultados interesantes, como por ejemplo, que los gerentes de corporaciones más pequeñas con una fuerte administración familiar resultan con mejores posiciones que los gerentes de corporaciones más grandes, y concluye que los gerentes de corporaciones pequeñas están más involucrados con el medio social que les rodea, y por tanto, dicho acercamiento les permite abordar los dilemas de forma diferente en que lo hacen los otros.

Muchos han sido los problemas que se han suscitado a raíz de la manipulación de las cifras de los informes contables (específicamente los estados financieros entregados a oficinas reguladoras); como es el caso de ENRON, una gran corporación estadounidense que manipuló sus cifras durante más de tres años, especialmente los informes dirigidos a la Bolsa de Valores de Nueva York (NYSE) y la Comisión de Valores de Estados Unidos (The Securities and Exchange Commission), y que cuando no pudo más sostener su situación financiera se declarara en quiebra estrepitosamente en el año 2001, produciendo consecuencias que inclusive repercutieron en México.

Lawrence Kohlberg trabaja sobre la plataforma del desarrollo cognitivo realizada por Jean Piaget casi 20 años antes. La diferencia radica básicamente en el manejo de las edades que uno y otro detallan, en el caso de Piaget el desarrollo cognitivo del hombre está ligado en gran medida al desarrollo biológico, mientras que, el desarrollo moral kohlbergiano se ve influenciado por otros factores y puede o no ocurrir en edades posteriores que no cuadran con el desarrollo biológico y cognitivo de Piaget.

Kohlberg postula una teoría que enfrenta totalmente las teorías psicológicas de la moralidad ligadas netamente al aprendizaje y a la transmisión de los valores morales y las formas correctas de conducta. Así la teoría de Kohlberg vendría a ser categorizada como parte de las teorías cognitivas del desarrollo moral, junto a otros autores, de los cuales se puede destacar a Turiel.

## ***2.2 El modelo cognitivo evolutivo de Kohlberg***

Este modelo tiene su origen en la tesis doctoral que Kohlberg defendiera en 1958, en la que proponía evaluar las propuestas de Piaget sobre el desarrollo moral, pero utilizando una metodología de investigación distinta y más exhaustiva. Kohlberg (al igual que Piaget) presentó a los sujetos de su estudio dilemas morales como medio para evaluar su razonamiento moral. Las situaciones utilizadas por Kohlberg requerían algo más que una elección simple sobre qué personaje planteado había actuado correcta o incorrectamente. A partir de los datos obtenidos, Kohlberg identificó tres grandes niveles de desarrollo moral, cada uno de los cuales se subdivide a su vez en dos estadios. Durante el primer nivel, que además es el más primitivo, los sujetos (generalmente niños pre-operacionales) responden como si considerasen correcto y lo incorrecto en términos de sus sentimientos subjetivos, es decir, son correctas aquellas acciones que evitan los castigos o las

que derivan en recompensas, en donde predominan las actitudes prácticas y hedonistas, esto es, si les gusta es correcto, si no, es incorrecto.

Tabla 1 se muestra de forma esquemática los estadios del desarrollo moral según la teoría de Kohlberg.

Nivel	Estadio	Característica	Razonamiento
<b>I Moral preconventional</b>			
1	Orientación: castigo-obediencia	Las consecuencias de la acción determinan su bondad o maldad.	Evitar el castigo y rendirse al poder son vistos como valores en sí.
2	Orientación: satisfacción-hedonismo	La acción correcta es aquella que produce beneficios a sí mismo y a otros.	Las relaciones humanas son vistas en términos de obtención de beneficios.
<b>II Moral convencional</b>			
3	Orientación: Concordia interpersonal	La conducta que es vista como buena es aquella que gusta o ayuda a los demás, y además, es aprobada por ellos.	La conducta es juzgada por la intención, siendo lo bueno lo que cuenta con la aprobación de los otros.
4	Orientación: Mantenimiento del orden socio-institucional	La conducta correcta es aquella que cumple con los lineamientos de la autoridad	La conducta correcta es aquella que apoya la existencia de las reglas y las institucionales legales y sociales.
<b>III Moral posconvencional</b>			
5	Orientación: Contrato social	Se da el reconocimiento del relativismo de los valores y opiniones personales y hay un énfasis en los procedimientos para llegar a un consenso.	Al margen de lo establecido democráticamente lo justo es un asunto de opinión y valores personales.
6	Orientación: Principios éticos universales	Lo correcto y lo justo son el resultado de principios universales construidos por cada individuo. Estos principios son abstractos y éticos.	Los razonamientos para hacer lo correcto atienden a la noción de igualdad, reciprocidad, y respeto a la dignidad del ser humano.
Fuente: elaboración propia del esquema del desarrollo moral según Kohlberg, en base a Pérez-Delgado y Mestre (1999).			

En el segundo nivel, las respuestas a los dilemas morales se denominan convencionales, si bien continúa definiéndose el significado de lo correcto y de lo incorrecto en referencia a sentimientos subjetivos, ahora el énfasis se concentra en los sentimientos colectivos de los demás: lo correcto es lo que coincide con los deseos y los dictados de la autoridad, ya sea que se trate de los padres, las expectativas sociales, las leyes o cualquier otra figura de autoridad. De esta manera la conformidad

con el grupo social de referencia y el mantenimiento del orden social y el cumplimiento de las leyes se convierte en el criterio moral rector en este nivel.

Por último se encuentra el tercer nivel, y que corresponde a los estadios más avanzados de la moralidad, en este nivel la moralidad se diferencia de forma explícita de la convención, por ello la bondad o maldad de las acciones se define de forma independiente y autónoma de sentimientos subjetivos y de las normas de cualquier grupo de referencia. Lo correcto en este nivel es determinado de conformidad a una construcción personal del sujeto, que define la moral en términos universales de justicia, derechos naturales y respeto hacia todas las personas, se trata pues de principios inmunes a cualquier tipo de revisión intersubjetiva (Carranza, et. al. 1999, en Pérez-Delgado y Mestre 1999).

El esquema propuesto de Kohlberg se aparta por completo del relativismo moral, al establecer una progresión en el desarrollo moral que tiende hacia un estado de perfección caracterizado por el cumplimiento de una ley moral universal, se trata de una concepción finalista del desarrollo, en la que los estadios superiores son más perfectos que los inferiores (Carranza, et. al. 1999, en Pérez-Delgado y Mestre 1999). Así pues Kohlberg bosqueja una evolución escalonada en la que los peldaños inferiores representan el egoísmo y el hedonismo, que asciende al mantenimiento del orden social y culmina con el establecimiento de una idea abstracta de moral natural, construida de manera individual, pero de carácter universal, esto es, que no está sujeta a debate porque tiene la calidad de irrefutable.

Para Kohlberg la moralidad es una suerte de paradójica espiral ascendente, donde los principios morales más elevados deben construirse más racionalmente desde una perspectiva individual, que permita eludir las eventuales imperfecciones de las leyes o normas colectivas.

Para Pérez-Delgado y Mestre (1999), la teoría de Kohlberg rescata el legado kantiano de la moralidad, un legado de filosofía ética, a saber, Emmanuel Kant distinguía entre dos tipos de reglas morales: los imperativos hipotéticos y los categóricos. Los primeros recomiendan actuar para conseguir algún objetivo, y son característicos de numerosos sistemas morales anteriores a Kant, incluyendo la moralidad cristiana con eso de la recompensa de la vida eterna en el paraíso. Sin embargo, desde la perspectiva de Kant no pueden considerarse morales, en tanto una norma moral auténtica debe de ser independiente de las circunstancias y de sus consecuencias, esto es,

inherentemente obligatoria y no relacionada con los deseos y las inclinaciones personales o cualesquier otro objetivo de que se trate. Así pues, las únicas normas auténticamente morales para Kant son los imperativos categóricos, ya que estos son universales.

Sin embargo, la teoría de Kohlberg tampoco ha quedado exenta de críticas desde un punto de vista conceptual. Shweder (et. al. 1987 citado en Pérez-Delgado, 1999) señalan como debilidades de la teoría el hecho de que se encuentren tan escasos sujetos en el nivel posconvencional, y esto quiera decir que en realidad no se base en principios tan universales. La teoría de Kohlberg está fuertemente basada en ciertos derechos naturales de la persona como son la libertad de conciencia o de expresión, dejando a un lado la existencia de códigos morales que no se centren en el individuo sino en el colectivo.

De cualquier forma, lo más interesante de la noción de Kohlberg radica en que permite comprender la evolución del desarrollo moral desde estados indiferenciados y no normativos, hasta llegar a interiorizar el valor y los motivos de las normas, no sin antes pasar por estadios intermedios que suponen la aceptación de la norma pero no su completa comprensión; es decir, estando por tanto la teoría de Kohlberg muy cercana a la visión de Piaget.

### **2.2.1 Lederach y la Educación para la paz; preparar a los futuros hombres y mujeres de negocios para la cooperación y la administración justa del poder**

En el presente apartado se usan los términos acuñados por los autores del movimiento de Educación para la Paz, no violencia y prevención.

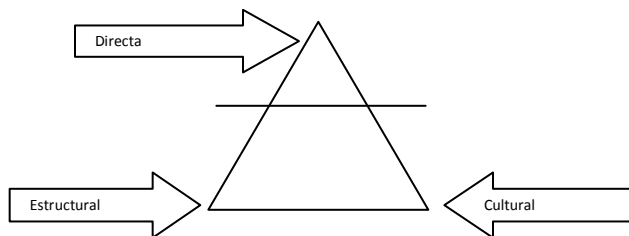
Para Lederach (1984) la paz es un valor, es además, un ideal rico, que siempre está como meta, la paz como la reducción de la violencia y elevada justicia. Además hace una categorización de la paz en sus diferentes dimensiones. Lederach rescata la *ligeras sutilizas* que en educación existen, como son el destacar las diferencias entre pueblos y culturas (diferencias entre organizaciones), mismas que van generando un espíritu de competitividad. La educación debería de promover la cooperación y no la categorización y clasificación de individuos, el sistema mismo interioriza la jerarquización en los estudiantes.

Además el autor antes citado realiza la siguiente proposición por demás interesante en cuanto a educación para la paz: ¿el conflicto es algo realmente negativo, o es sólo que se asume el conflicto como algo negativo porque no lo vemos en su totalidad, sólo vemos la violencia que originalmente fue producida por un conflicto? El poder es importante para Lederach, cuando existe el poder nace el conflicto, las fuentes de poder son distintas (poder dar premio, coaccionar, legítimo, referente y el experto). Con el poder y con las relaciones que surgen de esto, nace el menos poderoso y el poderoso.

El mundo de los negocios es altamente competitivo, los nuevos profesionales de contaduría, deberán saber mediar con el poder, para imponer estrategias de negocio con diversos fines, sean fiscales, financieros o mercantiles; el aprendizaje a partir de un modelo cooperativo puede representar un camino universitario que fomente la resolución noviolenta de conflictos cuando estos aparezcan, ya sea que se afecten los intereses de accionistas, clientes, proveedores, empleados, las autoridades, la comunidad y el medio ambiente, es decir, fomentar la prevención, término acuñado por algunos promotores de la Educación para la Paz, que significa proveer de los recursos tangibles e intangibles para no llegar al conflicto, y cuando éste exista buscar su solución noviolenta, y no conformarse con la regulación del mismo.

El conflicto puede ocurrir cuando en el campo de los negocios se sobreponen los intereses de los involucrados, mismos que se mencionan en el párrafo anterior, y que además pueden resultar en conflicto finiquitado a través de una respuesta violenta, como sería el caso de un despido, o como se dice en términos coloquiales poner en el *congelador* a una persona, entendiendo la frase como relegar a un individuo dentro de una organización a escalar puestos, responsabilizarse de proyectos y no obtener buenos resultados en las evaluaciones, con la consecuencia económica evidente. En este sentido la escuela debe de ser un elemento influyente en la transversalidad de los valores; para Cascón (2006), existe un triángulo de la violencia, desde la perspectiva de la Educación para la Paz positiva, de conformidad a los preceptos de Johan Galtung (citado en Cascón 2006), se establece una diferencia entre violencia directa, cultural y estructural, cada uno forma un vértice.

Tabla 2. Esquema de la violencia directa, cultural y estructural:



Fuente: Johan Galtung en Cascón 2006 “*Apuntes sobre educar en y para el conflicto y la convivencia*”. No. 53 p. 26.

La violencia directa es la que todo el mundo ve, es sanguinaria y se traduce en actos de violencia, es fácil de reconocer y públicamente denostada (Cascón, 2006). La violencia cultural tiene que ver con aquellos aspectos socio-culturales como son la religión, la ideología, el lenguaje, el arte, las ciencias, y que pueden ser utilizadas para legitimizar la violencia directa o la estructural; se concreta en canciones, chistes, historias, películas, costumbres, rituales (Galtung 2006, citado en Cascón, 2006); y finalmente la violencia estructural que se refleja en modelos organizativos y estructuras injustas que mantienen a las personas en la insatisfacción de sus necesidades (Cascón 2006).

Para Cascón (2006) casi todos los programas de prevención de la violencia, de gestión, de control van encaminados a acabar con la violencia directa. Sin embargo, si se quiere, poner en marcha un programa global de educación en y para el conflicto conllevará abordar también otros tipos de violencia y realizar ciertos cambios en los sistemas educativos:

- 1) *Cambios culturales*: tener una visión positiva y pedagógica del conflicto; asumiendo que educar compromete no sólo en lo profesional, así también, en la dimensión de la persona, que las actitudes que mantiene un docente *forman*; y que hay que mostrar el currículum oculto que es igual de importante que el explícito.
- 2) *Cambios estructurales*: Darle una importancia a la tutoría y los planes de acción tutorial, incluso alumnos de grados avanzados que realicen tutoría a alumnos de grados iniciales (tutorías entre iguales). Priorizar el trabajo en equipo por encima de las estructuras departamentales. Crear espacios para que los estudiantes tomen la palabra y participen: La



Asamblea de Clase, crear agrupaciones heterogéneas, tratadas de forma igual, alternativas a las sanciones institucionales como la concientización y la posibilidad de brindarle al infractor de qué forma puede reparar el daño, el uso del juego y el deporte para que participen todos en un ambiente cooperativo y no precisamente competitivo; incluir las actividades anteriores en los horarios de clase para aterrizar los planes.

Para Cascón (2006) el conflicto no se puede prevenir, ni evitar, ni son malos, por tanto, la escuela debe proporcionar a los estudiantes las herramientas para la intervención; el mundo de negocios está lleno de puntos de vista diferentes, y de intereses que se inter o contraponen. Es por ello que el hecho de proveer a toda la comunidad educativa de herramientas, estrategias y estructuras que permitan afrontar los conflictos, cuando apenas están empezando, se hace necesario.

### **2.3 La autonomía moral, límites y posibilidades de la conciencia moral según Puig**

La personalidad humana en palabras de Puig (1996) no puede ser entendida sin el ejercicio autónomo del actuar, esto presupone en ese mismo sentido la existencia de la conciencia (o la idea), la conciencia humana resulta una condición constitutiva de la personalidad moral humana. Sin embargo, la conciencia moral autónoma está enmarcada en la condición social del hombre; la sociedad con su sistema, reglas, costumbres y hasta la cultura, limitan la actuación de forma autónoma del ser humano, y aquí se añaden, las presiones que la competitividad económica genera en el campo de la actuación profesional.

El ser humano tiene la capacidad de percibir ciertas situaciones como correctas o incorrectas, sobre todo cuando se trata de situaciones controvertidas. No es posible defender una imagen de la conciencia moral sin condicionamientos, aunque tampoco se puede retirar la autonomía del sujeto moral.

### **2.4 Acercamiento al concepto de conciencia moral autónoma**

Puig (1996) identifica tres lugares para poder definir qué implica y representa la conciencia moral autónoma; en primer lugar, se está suponiendo la existencia de una construcción psicosocial que, de momento sólo se denomina conciencia. En este sentido un sujeto toma conciencia de un conjunto de actividades físicas cuando junto a la realización de tales actividades se da cuenta de que las está realizando. Con ello entonces se puede ser responsable del propio comportamiento.

La moralidad implica que se puede reflexionar sobre el comportamiento interpersonal, la convivencia social, el tipo de vida que se vive, los valores que se pretenden conducir, el comportamiento y las vivencias conflictivas. La conciencia es pues el juez del sujeto que la posee. La conciencia moral abre la posibilidad del juicio valorativo. Cada cual puede juzgar la corrección o incorrección de algo después de preguntárselo a sí mismo.

Sin embargo, eso no impide que se pueda actuar de juez de sí mismo pero como delegación de una instancia ajena. En cambio se puede pensar que la plena formación de la personalidad moral requiere una conciencia moral autónoma. Entonces, la autonomía moral implica que el sujeto hace caso a su razón para orientarse, a esta orientación se le denomina moral, esto es, se orienta moralmente cuando el fundamento y sus razones de sus decisiones están en sí mismo.

Puig identifica además la existencia de una libertad, (moralmente ¿se puede actuar sin libertad?), estas se clasifican en negativa; que es la que designa la posibilidad de actuar sin la coacción que imponen otros, bien sea a través de la presión interpersonal o la presión del medio social o político, y sin la coerción que ejercen las propias limitaciones, entendiendo por tales, las pasiones y prejuicios. En cambio la libertad positiva implica la auto-legislación. Es el momento de la autodeterminación.

## **2.5 Un acercamiento crítico a la conciencia moral**

La conciencia autónoma resulta una condición constitutiva de la personalidad moral humana. Con límites y posibilidades de la conciencia moral autónoma, ser moral supone desentrañar lo que nos parece personalmente correcto ante situaciones controvertidas, y supone también sentirse obligado por sí mismo a cumplirlo con independencia de los puntos de vista y presiones circundantes. No es posible sostener que la imagen de la conciencia moral sin condicionamientos, pero también es imposible hablar del sujeto moral sin reconocer su autonomía.

Nótese pues que la conciencia moral está también condicionada, se obedece a preceptos establecidos (y quizá aceptados auténticamente) por el medio en el que se vive, es decir, preceptos establecidos y aceptados socialmente. Es una actuación heterónoma. Es la moral adaptativa, y se construye a partir de la interiorización de las pautas morales de la sociedad, Freud, Skinner, Bandura o Drukheim son autores que sostienen esta posibilidad.

Hay que resaltar que el positivismo científico que ha intentado brindar explicaciones lógicas sobre la conciencia moral, como por ejemplo, el sentido de la caridad y la ayuda, en el hecho de que permite la preservación de la especie. Aunque esta postura ha molestado a los teóricos de la filosofía. Hay muchas posturas, en el entendido que Puig, sobre qué es y qué implica la conciencia moral en primer término, y una vez llegado a esta, qué es la conciencia moral autónoma.

## **2.6 Formación de la conciencia moral autónoma**

La construcción de la conciencia moral autónoma no es algo que se puede suponer que se producirá sean cuales sean las condiciones de existencia de los individuos, y sean cuales sean los esfuerzos que tanto ellos como sus educadores realicen Puig (1996). El medio social será pues determinante de la formación de la conciencia moral, también el grado de complejidad de las situaciones que el individuo tenga que enfrentar. Hablar de conciencia moral supone referirse a un regulador, que responde a un nivel adecuado a la complejidad moral del medio ante el cual los reguladores jerárquicamente inferiores experimentaban y experimentan serias dificultades.

En general el desarrollo moral, explicado en el sentido puigista, es un proceso que va desde el egoísmo al altruismo, que implica la aceptación de reglas sociales y un modo de orientarse de pautas recogidas por el criterio de cada persona. Pero Puig no desprecia las regulaciones que los individuos interiorizan, o aceptan para conducirse de manera moral en la vida, estas supone una cierta adaptación al medio en el que se vive, y apunta la emergencia de cualidades nuevas, es una propiedad que poseen los sistemas complejos evolutivos. Este proceso de desarrollo ha lugar al sostenimiento de una tesis de la conciencia autónoma como regulador moral superior y los principios explicativos que cabe usar en una comprensión evolutiva de la realidad humana, con esto se ha precisado los instrumentos necesarios para referirse en exclusiva a la moralidad.

## **3. PROPUESTA PEDAGÓGICA**

A partir de los lamentables sucesos que han ocurrido en el campo de los negocios, se propone aquí mejorar el sistema a través de la intervención en las universidades en cuanto a la modificación de modelos, planes y programas de estudio.

*Modelos:* La intervención directa a través de la modificación de los enfoques y modelos educativos institucionales puede iniciar el camino a nuevos profesionales con capacidades autoregulatorias; los modelos deben de estar profundamente pensados, y basados en las ideologías de los grandes teóricos del humanismo, con la posibilidad de que con ello propicien un buen ambiente de control dentro de las instituciones educativas. Entendiendo el término *ambiente de control* como aquel nivel de ética con una organización actúa y proyecta hacia el exterior y hacia los miembros de la organización desde la perspectiva del documento COSO (1992).

*Planes de estudio:* Todo programa educativo debe de fomentar el humanismo, a través de acciones concretas como cursos complementarios en humanidades, en especial, aquellos que tienen que ver con cuestiones morales, éticas, humanistas, estudios de género y cultura, educación en y para la paz, con enfoques cooperativos y/o colaborativos, más que competitivos, como jornadas de convivencia, cine, clubes de lectura, deportes, artes, y o actividades lúdicas; así como actividades de beneficencia y trabajo altruista como servicio a la comunidad; en roles más o menos programados, y con carácter obligatorio; estas actividades deben de formar parte de los requisitos de cumplimiento que los estudiantes deben de conseguir.

En la actualidad la mayoría de las instituciones han tomado conciencia de ello; y en muchas de ellas se evidencia las actividades como parte de los requisitos de permanencia y egreso en los planes de estudio, a nivel posgrado pareciera una necesidad de reforzar los cursos optativos bajo estos lineamientos; la participación en materias optativas de corte humanista pudiera solventar el punto.

La mayoría de los posgrados en ciencias económicas son de carácter profesionalizante, lo que no implica con ello el dejar de lado, las materias humanistas, hoy más que nunca se hacen necesarias, partiendo del hecho de que las personas con posgrados económico administrativos, ocupan puestos directivos en empresas o gobierno, amén de que están al frente muchas veces de sus propios proyectos empresariales.

*Programas de estudio:* La presente propuesta habla de transversalidad, no se propone aquí eliminar la o las materias relativas a la ética y la filosofía, sin embargo, se plantea como opción el hecho de tocar en concreto puntos de reflexión en cada materia para cada sección o unidad, además de que no sea un punto aislado en el desarrollo del mismo, sino que sea un ejercicio lo más permanente posible sobre todo en aquellas materias que abordan los aspectos en donde se da más el conflicto en

el mundo de los negocios; como son las materias de análisis de resultados o estados financieros, impuestos, beneficios a empleados (sueldos y seguridad social), contraloría y auditoría. Sin embargo, aquí se considera que otras ramas del conocimiento no deben de quedar excluidas como son las de contabilidad, administración y costos.

A través del manejo expositivo de las teorías morales, y una resolución de casos que el profesor planteé a los estudiantes, ya sean casos de posibles soluciones o estrategias fiscales diversas, escuchar y revisar todas las posibles respuestas e identificar cuáles se apegan más a los preceptos morales de la autonomía o los valores universales, así como, el planteamiento de dilemas morales. Además; un profesor-contador debe de asumir que el hecho de ser estudiante es un asunto temporal, que en realidad está tratando frente a un colega, que comparte la misma profesión, y que además, puede o no discrepar en cuanto a opiniones y posturas profesionales.

*Formación docente:* Casi ninguna profesión universitaria en México capacita para lo docencia, excepto claro está, aquellas profesiones en el campo de la educación. Sin embargo, la complejidad de trabajar en algo tan importante y delicado a la vez como lo es la enseñanza universitaria obliga a los sistemas a implementar medidas al respecto.

Con los sucesos comentados anteriormente en el presente documento, se plantea como necesario un programa de formación docente que tenga cuatro ejes, a saber:

- a) Conceptualización de los valores, está de más decirlo, a partir de obras de referencia como la Enciclopedia Internacional de la Educación,
- b) El proceso de desarrollo moral del ser humano: usando las teorías que se han elaborado, sólo por mencionar autores, podrían estudiarse las propuestas de Piaget, Kohlberg, Ryan, Puig, Llano, Zavater entre otros.
- c) Educación para la paz y el trabajo colaborativo: usando las propuestas que ya se han elaborado, abordando autores como: Jares, Lederach, Cascón, entre otros.
- d) Estrategias de implementación: un enfoque práctico en el programa de formación docente en donde los participantes diseñen, desarrollen o propongan situaciones de la vida de los negocios en los diferentes campos de la contaduría, y que se abarquen todas las áreas, partiendo de que aquí se asumen como áreas del conocimiento, dominio y ejercicio de la contaduría las siguientes:

Tabla 3. Esquema general de los ejes de ejercicio de la contaduría.

CONTADURÍA RAMAS DEL EJERCICIO PROFESIONAL	
<p>Información financiera:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contabilidad, costos, y en general el mantenimiento de sistemas de información contable.</li> <li>• Normatividad contable, local e internacional,</li> <li>• Auditoría de estados financieros, y</li> <li>• Atestiguamientos y en general cualquier servicio de revisión de registros y sistemas contables.</li> </ul>	<p>Impuestos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contribuciones,</li> <li>• Impuestos internacionales y materias comparadas,</li> <li>• Análisis tributario, gestión fiscal y consultoría,</li> <li>• Contribuciones de seguridad social, y</li> <li>• Obligaciones fiscales de entrega de información.</li> </ul>
<p>Contraloría:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contraloría financiera,</li> <li>• Control interno contable, y</li> <li>• Gobierno corporativo y prácticas societarias.</li> </ul>	<p>Finanzas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Análisis financiero,</li> <li>• Evaluación de proyectos,</li> <li>• Administración financiera, y</li> <li>• Sistemas financieros.</li> </ul>
Fuente: elaboración propia.	

Atendiendo a los cuatro ejes o divisiones del ejercicio contable que aquí se proponen, los profesores participantes del programa de formación docente deberán elaborar casos en cada eje, que pueda ser resuelto en aula o a distancia, mediante el planteamiento de una situación directa o través del diseño de dilemas morales.

En todo caso la formación docente también debe de cubrir los cuatro pilares de la educación según el Informe a la UNESCO de la Comisión Internacional sobre la Educación para el siglo XXI, presidida por Jacques Delors; es importante que los futuros profesionales estén capacitados integralmente, y en ese sentido en el campo de la Educación existen diversas propuestas que pretenden mejorar los sistemas, y capacitar a los actores.

El mundo de los negocios es ampliamente cambiante, los cuatro pilares de la educación brindan herramientas para desarrollarse en un mundo competitivo, cambiante, es decir, para afrontar los retos del milenio que empieza en una sociedad del conocimiento y de la información. Estos cuatro pilares ampliamente conocidos son: *aprender a aprender, aprender a hacer, aprender a ser y aprender a vivir juntos y a vivir con los demás.*

A continuación se detallan contextualizados a la formación en contaduría:

1. *Aprender a aprender*: el campo de la contaduría está en constante cambio, los estudiantes deben de ser capaces de construirse una base de conocimiento; por su parte los profesores tendrán que facilitar esa base a través de la trasmisión de conocimientos, y la enseñanza o fomento de habilidades de discriminación de información, en la web por ejemplo, existe mucha información que puede no resultar tan útil, o en el peor de los casos, podría resultar no válida; una vez logrado lo anterior, los estudiantes tendrán que seguir actualizándose para tener mejores posibilidades de desarrollo profesional, usando fuentes válidas y reconocidas que brinden la información más actual, esto es, fomentar en la formación universitaria de pre y posgrado el auto-aprendizaje.
2. *Aprender a hacer*: Los conocimientos que adquieren los estudiantes deben de ser aplicados, esto es, los estudiantes obtienen las capacidades de discernimiento para hacer uso en cada situación de los conocimientos idóneos que les permitan acercarse al ideal u obtener las soluciones para cada caso.
3. *Aprender a ser*: Aprender a asumirse como contadores, como hombres y mujeres de negocios, que tienen un papel en la sociedad, que enarbolan una bandera al ser miembros productivos de una profesión, y que además, son personas con diferentes facetas que tienen que coexistir en armonía en todo momento, y que además éstas facetas están también en evolución, los y las contadores y contadoras son también miembros de familia, líderes, novios o novias, hijos, hijas, padres o madres, jefes o jefas, por citar facetas.
4. *Aprender a vivir juntos y a vivir con los demás*: El reconocimiento de las demás personas es primordial para el desarrollo personal y profesional de los individuos, es imperioso enseñar a respetar los puntos de vista de los demás, muchos estudiantes en el futuro ocuparán posiciones de poder en las organizaciones y en el gobierno, los subordinados pueden o no discrepar con el jefe; algunos otros contadores estarán en el ejercicio independiente, el apego a normas y a organismos reguladores como los colegios de profesionistas es una forma de reconocer al otro, en especial a los pares, por ello es deseable que los estudiantes dimensionen la importancia de los cuerpos colegiados, como medio para sumar fuerzas, ideas, recursos o la simple regulación.

Por ejemplo, desde los cuerpos colegiados a saber IMCP, ANFECA y AICPA, se pueden establecer regulaciones de carácter económico, que bien razonadas, con sentido de servicio y

de justicia, pueden coadyuvar a mantener en un nivel razonable los precios de los honorarios y las expectativas que los clientes deben de tener sobre los servicios y las responsabilidades que se deben de asumir.

Por último se cierra esta sección citando palabras que expresó Pablo Latapí al público presente cuando recibió el Doctorado Honoris Causa de la Universidad Autónoma Metropolitana: *he compartido con ustedes cuatro preocupaciones personales que atañen hoy a nuestras universidades y que, a mi juicio, ameritan discutirse: primero, el ideal de la “excelencia” que considero perverso; segundo, los equívocos de la calidad educativa, sugiriendo que enfatizamos la calidad en la interacción maestro-alumno y la centremos en forma de hábitos de autoexigencia; tercero, el error de una “sociedad del conocimiento” que contemplará sólo el conocimiento útil a la economía y subordinará la universidad a la empresa; y cuarto lo que llamé “la prisión del conocimiento racional”, prisión que hay que romper para abrir la educación a otras dimensiones del ser humano, incluyendo una revisión del sentido del hacer científico.*

#### 4. METODOLOGÍA

Tabla 4. La enseñanza de valores éticos en las carreras científico-técnicas. Experiencia del grupo de innovación docente en educación en valores en los estudios científico-técnicos en la UPV (Universidad Politécnica de Valencia)

Estrategias para la educación en los valores éticos	
Estrategias para el análisis y la comprensión crítica de los temas moralmente relevantes	Construcción conceptual Comentario de texto
Estrategias para el desarrollo del juicio moral	Discusión de dilemas morales Diagnóstico de situaciones
Estrategias de autoconocimiento, expresión y desarrollo de la perspectiva social	Ejercicios autoexpresivos Clarificación de valores Role playing Role model
Estrategias orientadas al desarrollo de las competencias autorreguladoras	Habilidades sociales Autorregulación y autocontrol de la conducta
Fuente: Buxarraís (1997, p. 104) en; Félix Lozano, Alejandra Boni, J. Carlos Siurana y Carola Calabuig; en Monografías vituales, ciudadanía, democracia y valores en sociedades plurales, consultado en: <a href="http://www.oei.es/valores2/monografias/monografia03/vivencia02.htm">http://www.oei.es/valores2/monografias/monografia03/vivencia02.htm</a>	



En este apartado se presenta la metodología sugerida para la enseñanza de las materias de contaduría, para ello se usa las fuentes de Lozano y colaboradores, quienes han desarrollado una serie de estrategias en la Universidad Politécnica de Valencia, a partir de los trabajos de Buxarrais 2002, Pascual 1995 y Ojalvo 2001.

Lozano et. al. (2003) esquematizan el esfuerzo que el docente debe de realizar en cuatro vertientes como se describe en la tabla 4.

#### 4.1 Implementación en las materias de formación en pregrado:

A nivel de licenciatura para poder abarcar lo más posible los aspectos éticos y relacionarlos directamente con los contenidos profesionales o disciplinares se sugiere lo siguiente:

Tabla 5. Estrategias de enseñanza transversal de valores en las materias de contaduría a nivel pregrado		
	Área	Estrategias de enseñanza aplicada:
I	Impuestos / fiscal	<p><b>1.- Estudio de casos;</b> en donde los estudiantes <i>argumenten en base a una situación ya ocurrida el valor moral y emitan su postura al respecto por escrito</i>, con énfasis en el humanismo; y valoren desde la perspectiva de la persona, el contribuyente, los involucrados (comunidad, trabajadores) y la autoridad, varias situaciones reales: <b>por ejemplo amparos que han derivado en la devolución de un impuesto al consumo, un impuesto que pagó el consumidor final y no la empresa que tramitó la devolución por pago de lo indebido.</b></p> <p><b>2.- Planteamiento de dilemas:</b> ante un caso real o ficticio el estudiante justificará la preferencia de una alternativa con respecto a otras y argumentará el valor moral de su decisión.</p> <p><b>3.- Debate:</b> sobre el exceso de regulaciones en ciertos aspectos de las leyes fiscales, o el uso de exenciones o prerrogativas consignadas en la ley; que pueden causar demérito a trabajadores, a la comunidad o al estado.</p> <p><b>Nota:</b> El estudiante guiado por el profesor identificará al menos</p>

		de manera verbal cuando valoren un acto inmoral el tipo de violencia que se está ejerciendo como: 1) directa, 2) estructural, 3) cultural o una combinación de varias o todas.
II	Auditoría	<p>Estudio de casos; en donde los estudiantes <i>argumenten en base a una situación ya ocurrida el valor moral y emitan su postura al respecto por escrito</i>, con énfasis en el humanismo; y valoren desde la perspectiva de la persona, la empresa, los involucrados (comunidad, trabajadores) y la autoridad, varias situaciones reales: ENRON, Worldcom, etc. Casos de compañías paraestatales mexicanas, cuál es la posición del estudiante ante actos anti-éticos en la emisión de dictámenes y que justifique dicha posición.</p> <p><b>Nota:</b> El estudiante guiado por el profesor identificará al menos de manera verbal cuando valoren un acto inmoral el tipo de violencia que se está ejerciendo como: 1) directa, 2) estructural, 3) cultural o una combinación de varias o todas.</p> <p><b>Nota:</b> El estudiante guiado por el profesor identificará al menos de manera verbal cuando valoren un acto inmoral el tipo de violencia que se está ejerciendo como: 1) directa, 2) estructural, 3) cultural o una combinación de varias o todas.</p>
III	Información financiera	<p><b>Relación teoría – caso práctico:</b> El profesor puede apoyarse de los postulados de las Normas de Información Financiera, de las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS / NIIF), u otros postulados normativos y relacionarlos con la pertinencia de un registro, o la incorporación o no de ciertas transacciones, sobre todo los que no son absolutos como avalúos, estimaciones, reservas, alternativas en métodos de valuación de inventarios o activos en general, y que el estudiante elabore en base a la información de que dispone un juicio moral; por ejemplo la veracidad en términos morales de una valúo; la creación de una reserva por beneficios a empleados, etc.</p> <p><b>Nota:</b> El estudiante guiado por el profesor identificará al menos de manera verbal cuando valoren un acto inmoral el tipo de</p>

		violencia que se está ejerciendo como: 1) directa, 2) estructural, 3) cultural o una combinación de varias o todas.
IV	Finanzas	<p><b>1.- Estudio de casos;</b> en donde los estudiantes <i>argumenten en base a una situación ya ocurrida el valor moral y emitan su postura al respecto por escrito</i>, con énfasis en el humanismo; y valoren desde la perspectiva de la persona, la empresa, los involucrados (comunidad, trabajadores) y la autoridad, varias situaciones reales: <b>por ejemplo la reestructuración de un grupo o corporativo, y sus consecuencias económico, sociales y medioambientales.</b></p> <p><b>2.- Planteamiento de dilemas:</b> ante un caso real o ficticio el estudiante justificará la preferencia de una alternativa con respecto a otras y argumentará el valor moral de su decisión.</p> <p><b>3.- Debate:</b> sobre la toma de decisiones con impacto en aspectos como el empleo, el medioambiente, sociales, como por ejemplo, un negocio que incomoda las costumbres, pero general empleos.</p> <p><b>Nota:</b> El estudiante guiado por el profesor identificará al menos de manera verbal cuando valoren un acto inmoral el tipo de violencia que se está ejerciendo como: 1) directa, 2) estructural, 3) cultural o una combinación de varias o todas.</p>
Fuente: Elaboración propia a partir del planteamiento de las áreas o ejes primarios de la contaduría.		

Se propone en todo caso que el profesor guíe la enseñanza de valores al final de cada tema en las materias, cuando menos en los importantes basándose en los teóricos humanistas, esto es, el profesor debe de conocer las propuestas humanistas para poder aterrizar los preceptos al estudiantado fundándose en la empatía como valor de acción: el estudiante debe de pensar en las personas afectadas a ese nivel, como individuos; la colectividad con todas sus instituciones sociales y legales, la empresa y su dueño y el estado mexicano.

## 4.2 Implementación en las materias de formación en posgrado:

En las materias de posgrado la implementación se puede realizar no sólo como un eje de enseñanza transversal, sino directamente con la asesoría de los tutores, además que en este caso los marcos teóricos podrían incluir un punto de referencia a valores o aplicación de preceptos morales.

### CONCLUSIONES

La contaduría es una de las profesiones con mayor tradición en México y en general en el mundo Occidental, se ha ido consolidando como rama del conocimiento, para muestra los organismos reguladores profesionales como el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA por sus siglas en inglés) o el mismo Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), así también organismos como la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA) demuestran el grado de consolidación con que cuenta la profesión.

No por ello se debe de bajar el ritmo de las investigaciones e innovaciones educativas en el campo, sin lugar a dudas los actuales acontecimientos políticos, sociales y económicos, evidencian la imperiosa necesidad de más investigación y soluciones creativas en el campo, enfoques multidisciplinarios pueden ser oportunos para el crecimiento sostenido de la rama, así se propone aquí como necesario un mayor conocimiento por parte de las comunidades universitarias de términos, teorías y posturas, ético-reflexivas, y una actuación fundada en los valores, para contribuir con ello al crecimiento sostenido de las empresas; una corbata o un traje completo no hacen, ni hicieron a la contaduría.

México necesita reencontrarse con sus valores, cada actor en el campo de los negocios puede ser un agente de cambio, la enseñanza de los mismos es valiosa, sin embargo aquí se considera que una intervención pedagógica en la cátedra de negocios puede incidir de manera positiva el campo empresarial, así se emiten los siguientes puntos:

1. Un enfoque transversal documentado en los Modelos, Planes y Programas de estudio, que establezcan la obligatoriedad de abordar el tema: *valores, desarrollo moral, educación para la paz, el trabajo colaborativo y la administración justa del poder, y la autoregulación;*

2. Formación docente para capacitar a los profesores en una enseñanza de, para y en los valores; con enfoque en los cuatro ejes de la contaduría planteados en la figura 2 de este documento;
3. Fomento a la actuación y el trato entre los miembros de la comunidad universitaria como lo propone Cascón (2006): cuidar las relaciones autoridades escolares – profesores, autoridades escolares – alumnado, profesores y sus pares, alumnos y sus pares, profesores – alumnado, de tal forma que cada quien proyecte una actuación dentro de los valores, y asumiendo en cada momento que cada uno es una persona con perspectiva y puntos de vista divergentes, capaz de asumir límites y responsabilidades, así como, un miembro que de vez en cuando puede errar en el camino, y hacer en alto y corregir el rumbo.
4. Y finalmente la implementación a nivel comunidad universitaria de los cuatro pilares de la educación consignados en el Informe Delors (1997).

Una intervención directa en cuanto los modelos, planes y programas tienen que originar forzosamente un acercamiento a los temas, una modificación consciente de la forma en se conducen los miembros de la comunidad universitaria, puede propiciar cambios positivos, los estudiantes tienen así la posibilidad de observar el trabajo colaborativo y la administración justa del poder, es por ello que si se quiere implementar cambios de verdad es necesario que tanto las autoridades como los docentes y los estudiantes, así como otros miembros de la comunidad, asuman su rol, el conflicto inicia donde no se ejerce la autoregulación de carácter moral, tanto en la escuela, cuanto más en los negocios.

## BIBLIOGRAFÍA

ACHBAR, Mark; 2003; *The Corporation*; Producción Estados Unidos y Canadá; documento de video (documental): Big Picture Media Corporation.

ARTHU-BERTRAND, Yann; 2009; *Home*; documento de video (documental); Francia y otros países: Europa Corp., asociado con PPR.

BAUMAN, Zygmunt; 2002; *Vida de consumo*; México, D. F.: Fondo de Cultura Económica (FCE).

CAMACHO SANDOVAL, Salvador; 2000; *Modernización educativa en México, 1982 – 1998. El caso de Aguascalientes*; Aguascalientes, Ags., México: Instituto de Educación de Aguascalientes y Universidad Autónoma de Aguascalientes.

CASCÓN, Paco; 2006; *Apuntes sobre educar en y para el conflicto y la convivencia*; España: Andalucía Educativa.

DELORS, Jacques (Presidente); 1997; *La Educación Encierra un Tesoro*, Informe a la UNESCO de la Comisión Internacional sobre la Educación para el siglo XXI, presidida por Jacques Delors; París, Francia: Dower.

GIBNEY, Alex (Director y escritor); 2007; *Los chicos más listos del salón* (filme documental); E.U.A.: HDNet Films Production; basado en el libro original en inglés: *The Smartest Guys in the Room, the amazing rise and scandalous fall of Enron*; de McLEAN, Bethany y Peter Elkind.

HORNGREN Charles, Harrison y Smith; 1991; *Contabilidad*; México, D. F.: McGraw-Hill. Original en inglés *Accounting*, 1991, New York, E.U.A.

JARES, Xesús; 2001; *Educación y conflicto. Guía de educación para la convivencia*. España. Popular.

LATAPÍ, Pablo; 2007; *Mensaje que ofrece a la comunidad universitaria de la UAM al recibir el grado de Doctor Honoris Causa*, México, D. F.

LEDERACH, John Paul; 1984; *Educación para la paz*, España, Fontana.

LOZANO, Félix y Alejandra Boni, J. Carlos Siurana y Carola Clalabuige; 2006; *La enseñanza de valores éticos en las carreras científico-técnicas. Experiencia del grupo de innovación docente en educación en valores en los estudios científico-técnicos en la UPV (Universidad Politécnica de Valencia)*; donde se cita a Buxarrais (1997, p. 104) en *Monografías virtuales, ciudadanía, democracia y valores en sociedades plurales*, consultado en:  
<http://www.oei.es/valores2/monografias/monografia03/vivencia02.htm>

MENDOSA, Carlos; 2005, Documental: *Teletiranía - Teledictadura*; España: Producción Canal Seis de Julio.

ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS (ONU); 1948; *Declaración Universal de los Derechos Humanos*; Nueva York: ONU.

OROPEZA TAGLE, Miguel Ángel; 2010; *El sector petróleo y gas en México y el Mundo, un estudio empírico comparativo de la eficiencia de Petróleos Mexicanos a nivel internacional*; Aguascalientes, México: Universidad Autónoma de Aguascalientes.

PÉREZ DELGADO, Esteban y Ma. Vicenta Mestre Escrivá; 1999; *Psicología moral y crecimiento personal*; Barcelona, España: Ariel Psicología.

PERRENOUD, Phillippe; 2004; *Diez nuevas competencias para enseñar*; París: PUF.

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA, PODER EJECUTIVO FEDERAL; 2007; *Plan Nacional de Desarrollo 2007 – 2012*; México, D. F.: Presidencia de la República.

PUIG Rovira, Josep María; 1996; *La constitución de la personalidad moral*; Barcelona, España; Paidós.

ROMERO Reyes, Evaristo Javier y colaboradores; 2011; *Redacción de propuesta de posgrados en la UAA*; documento mecanográfico; Aguascalientes, Ags.: UAA.

RUBIO, Luis (coordinador); 2001; *Políticas Económicas del México Contemporáneo*; México, D. F.: Consejo Nacional para la Cultura y las Artes (CONACULTA) y Fondo de Cultura Económica (FCA).

SÁNCHEZ, Oscar R. y Ma. Elena Sotelo; 2008, *Introducción a la Contaduría*, Primera parte; México, D. F.: Ed. Pearson Educación.

SASTRE, Vilarrasa Genoveva y Montserrat Moreno Marimón; 2002; *Resolución de conflictos y aprendizaje emocional*; España, Gedisa

WEISS, Joseph; 2006; *Ética en los negocios* (del original en inglés *Ethics in business*); Chicago, EUA: Thomson.