

Fundamentos morales de las evaluaciones éticas de los contadores: Estudio empírico de Latinoamérica y Estados Unidos

*Dra. Silvia López Paláu**
Universidad de Puerto Rico

Recibido: 31 de enero de 2008
Aceptado: 26 de marzo de 2008

Resumen

Existe la necesidad de crear instrumentos de medición precisos y adaptarlos a diferentes culturas o países. En esa dirección, este estudio examina las evaluaciones éticas de estudiantes de contaduría de 10 países latinoamericanos y Estados Unidos utilizando la Escala Ética Multidimensional. El estudio encontró nueva evidencia para apoyar la relación entre la ética y la cultura y la teoría de Gilligan, pero contradice la teoría de Kohlberg. Los resultados sugieren que los individuos utilizan múltiples conceptos morales, simultáneamente, para hacer sus evaluaciones éticas y los ajustan de acuerdo a la situación y a su cultura, pero no a su género.

Palabras claves: *Ética, toma de decisiones, escala ética multidimensional (MES), cultura, género*

Abstract

There is a need to create precise measurement instruments and adapt them to different cultures and countries. With this objective,

* Catedrática Auxiliar Universidad de Puerto Rico, Recinto de Río Piedras, Departamento de Gerencia, Facultad Administración de Empresas, e-mail: slopez @ coqui.net; silopez@uprrp.edu



this study examines the ethics evaluations of accounting students of ten Latin countries and United States using the Multidimensional Ethics Scale. The results show new evidence that supports the relation between ethics and culture, and Gilligan's theory, but contradicts Kohlberg's theory. The results suggest that individuals use, simultaneously, multiple moral concepts to make ethics evaluations, and adjust them according to the situation and their culture, but not their gender.

Key words: *Ethics, decision-making, multidimensional ethics scale, culture, gender*

Introducción

Los investigadores de la ética se han enfrentado a dos grandes retos. Primero, desarrollar las teorías y el lenguaje apropiado en los cuales apoyar la discusión e investigación del tema. Segundo, estudiar el tema desarrollando enfoques cuantitativos que le ganen el respeto de colegas dedicados al estudio de otras áreas más orientadas a los números. La Teoría del Desarrollo Moral de Kohlberg y el instrumento de medición *Defining Issues Test* (DIT, por sus siglas en inglés) desarrollado por Rest (1979) parecían haber resuelto estos problemas. Uno, proveyendo el marco teórico y el otro proveyendo un instrumento de medición cuantitativo para análisis posteriores. No obstante, no hay evidencia empírica que apoye el vínculo entre el desarrollo moral y el comportamiento. Por tal razón, hay que explorar nuevos conceptos y enfoques para resolver estos problemas.

Objetivos

Independientemente de las investigaciones sobre ética hechas en el área de la contabilidad durante muchos años, todavía sigue habiendo la necesidad de crear instrumentos de medición apropiados para su aplicación en diferentes culturas y países. En esa dirección, el propósito principal de este estudio es medir las evaluaciones éticas de los contadores latinoamericanos utilizando una versión modificada de la Escala Ética Multidimensional (MES).

Diversos modelos del proceso de toma de decisiones éticas han identificado varios factores influyentes. La cultura ha sido uno de los factores ambientales más citado en la literatura y el género una de las variables personales más estudiadas. Por tal razón, este estudio pretende, además, determinar el efecto de la cultura y el género en los resultados.

Revisión de literatura

La teoría del Desarrollo Moral, propuesta por Kohlberg (1976), tiene una larga tradición en la investigación de la ética. Esta teoría establece que el desarrollo moral de los individuos ocurre en tres niveles jerárquicos y consecutivos que evoluciona de la lógica egoísta hasta alcanzar un razonamiento moral basado en la justicia y la deontología. Cada uno de los niveles se divide en dos etapas, las cuales reflejan la conceptualización que tienen los individuos de las relaciones sociales y la justicia y se resumen en la Tabla 1. Kohlberg reclama que todas las personas pasan por cada una de estas etapas sin variar el orden.

Tabla 1 - Secuencia del desarrollo moral propuesto por Kohlberg

Nivel	Etapas	Foco	Orientación	Definición de Moral por
Pre-Convencional	1	Evitar el castigo	Recompensa y Castigo	Autoridad Externa
	2	Satisfacción de las necesidades propias		
Convencional	3	Deseo de seguir las normas del grupo	Ley y Orden	Grupo Social
	4	Acuerdo social y mantenimiento del sistema		
Post-Convencional	5	Contrato social y derechos individuales	Principios	Conciencia Interior

Gran parte de las investigaciones de esta teoría han utilizado como instrumento de medición el *Defining Issues Test* (DIT, por sus siglas en inglés). No obstante, la evidencia empírica acumulada hasta el presente no tiende a apoyar el vínculo entre el desarrollo moral y el comportamiento (Bay, 2002; Buchan, 2005). En general, los investigadores han supuesto el vínculo entre el desarrollo moral y el comportamiento, ignorando la pobre o ninguna relación encontrada en los estudios empíricos. Más aún, se ha dado por sentado el supuesto

de universalidad de la teoría reduciendo el análisis e interpretación de los resultados a ideas preconcebidas. Algunos investigadores han señalado el posible sesgo del instrumento de medición (Tsui 1996; Sweeney 1995; Ma and Cheung, 1996) mientras que otros como Gilligan (1982) y Reiter (1996) han señalado un posible sesgo en el ámbito teórico. Marburg (2001) recomienda que ya es tiempo de abandonar el concepto de desarrollo moral y buscar algo nuevo, o identificar otros enfoques teóricos que resulten en el desarrollo de conceptos con contenido conductual.

Gilligan (1982) desarrolla una nueva teoría como resultado de sus críticas a la teoría de Kohlberg. Utilizando el instrumento desarrollado por ella, descubre dos voces morales complementarias. Una, la que ella titula la ética del cuidado, que habla de conexión, prevención de daños, cuidado y respuesta. La otra, la ética de la justicia (parecida a lo propuesto por Kohlberg) que habla de equidad, reciprocidad, justicia y derechos. La Tabla 2 resume el modelo de razonamiento moral propuesto por Gilligan. Las diferencias principales entre la teoría de Kohlberg y la de Gilligan están resumidas en la Tabla 3.

Tabla 2 – Etapas de desarrollo moral propuesto por Gilligan

Nivel	Foco
1	Cuidado por uno mismo y supervivencia
Etapa de Transición	Foco en uno mismo es inaceptablemente egoísta
2	Responsabilidad y cuidado significativo de dependientes Sacrificio
Etapa de Transición	Cuestionamiento ilógico de la inequidad entre las necesidades de otros y las propias
3	Relaciones dinámicas de interdependencia entre uno y los otros

Tabla 3 – Diferencias entre el ideal del desarrollo moral de ambas teorías

Gilligan	Kohlberg
Individuos interdependientes	Individuos separados
Relaciones basadas en la atención y la respuesta	Relaciones basadas en jerarquía o contratos
El cuidado es una fortaleza	La independencia es una fortaleza
Importancia de la interdependencia y las conexiones interpersonales	
Importancia de la autonomía y autosuficiencia	
Las necesidades de los otros son importantes	Los derechos de los otros son importantes

En los noventa surgió un nuevo enfoque empírico con la utilización del *Multidimensional Ethics Scale* (de aquí en adelante, *MES*, por sus siglas en inglés). Reidenbach y Robin (1988) desarrollaron esta escala a partir de la revisión de la literatura dedicada a la filosofía moral. El *MES* está diseñado para identificar los conceptos subyacentes al razonamiento moral y las razones que consideran los individuos para evaluar éticamente acciones particulares. Identificaron cinco modos de razonamiento moral: la justicia, el relativismo, el utilitarismo, la deontología y el egoísmo. Estos razonamientos determinan lo que es correcto utilizando diferentes perspectivas morales. El instrumento usa escenarios que describen dilemas éticos. Los participantes evalúan la acción presentada a través de una serie de frases, cada una con una escala Likert de siete puntos, que pretende capturar las variables examinadas. De esta forma, la evaluación provee una explicación de por qué los participantes creen que una acción es ética o no de acuerdo a varias filosofías morales.

Reidenbach y Robin reclaman que su estudio tiene cuatro implicaciones importantes para las investigaciones futuras sobre el tema. Primero, el estudio generó una serie inicial de escalas que miden varias dimensiones de filosofías morales con un alto grado de confiabilidad y un modesto grado de validez. Segundo, los individuos hacen sus evaluaciones éticas basadas no solo en razonamientos utilitaristas y deontológicos, como sugieren varios modelos de toma de decisiones éticas, sino que también utilizan los razonamientos de

justicia, relativismo y egoísmo. Tercero, la naturaleza y la organización de los criterios de evaluación ética parecen ser dependientes de la situación. Cuarto, hay que examinar si los patrones en los criterios de evaluación aplican por igual a diferentes grupos, individuos o culturas.

No obstante, el instrumento no ha estado libre de críticas. Skipper et al. (1993) argumentan que en algunos casos las escalas incluyen polos ambiguos que dificultan medir la neutralidad en las respuestas. También critica la ausencia de otras posibles explicaciones como la religión, por ejemplo. Shultz (1995) llama la atención sobre el uso de ocho escenarios lo cual puede producir fatiga al contestar el cuestionario induciendo a los individuos a adoptar una estrategia de respuesta simple y consistente, sin analizar la situación. El instrumento ha sido modificado en estudios posteriores tratando de resolver los problemas señalados. Por ejemplo, Cohen et al. (1996) y Cruz et al. (2002) incluyeron varias escalas para capturar el concepto de la ética del cuidado, pero los resultados de las pruebas de confiabilidad no fueron aceptables.

El *MES* ha sido utilizado en estudios de juicios éticos en mercadeo (Reidenbach et al. 1988, 1990, 1991; Tsalikis y LaTour 1995; Hansen 1992), en gerencia (Kujala 2001; Henthorne et al. 1992), en contabilidad (Flory et al. 1992; Cohen et al. 1993, 1995, 1996, 1998, 2001; López-Paláu 2000, 2001, 2006; Cruz et al. 2000; Buchan, 2005) y en negocios en general (Beekun, 2005). Dado que el instrumento fue desarrollado a partir de una muestra de Estados Unidos, su uso podría no ser apropiado en otras culturas. Cohen et al. (1993, 1998) explícitamente subrayaron la importancia de probar la validez del instrumento en un contexto internacional.

Varios estudios que investigan el contexto de los negocios han encontrado diferencias en el razonamiento moral de los individuos de diferentes países. La mayor parte de estos estudios se han enfocado en hacer comparaciones de las percepciones, códigos o entrenamiento de individuos de Asia, Europa y Estados Unidos (Becker and Fritzsche 1987; Langlois et al. 1990; Dubinsky et al. 1991; Honeycutt et al. 1995; Singhapakdi et al. 1994; Whipple et al. 1992; White et al. 1992; Lysonski 1991; Kaufman 1985). La mayoría de los estudios empíricos en contabilidad han produci-

do evidencia corroborativa de la relación entre la ética y la cultura. (Karnes et al. 1989; Agacer et al. 1991; Gul et al. 1993; Schultz et al. 1993; Cohen et al. 1995; Brody et al. 1998, 1999; Teoh et al. 1999; Smith and Hume 2001, 2005).

En general, los resultados de tales estudios sugieren que los contadores se plantean los dilemas éticos dependiendo de su trasfondo cultural. Los resultados obtenidos en Shaefer et al. (1999) indican que dichas diferencias persisten aún cuando los sujetos se someten a un proceso de asimilación cultural en un país extranjero. Si bien es cierto que las diferencias culturales entre individuos de Asia, Europa y Estados Unidos han sido estudiadas, el esfuerzo dedicado a estudiar el comportamiento ético de los profesionales de la contabilidad en Latinoamérica ha sido casi ninguno.

Algunos investigadores han invertido un esfuerzo considerable en encontrar diferencias por género a varios problemas éticos. Al presente, no hay resultados concluyentes respecto al efecto del género o la dirección de su impacto. Se han obtenido resultados contradictorios independientemente de la muestra o del instrumento de medición utilizado (*DIT* o *MES*) para medir la relación entre el género y el proceso de toma de decisiones éticas. Gilligan argumenta que las mujeres obtenían puntuaciones menores en el *DIT* debido a un sesgo contra las mujeres en el instrumento. Sin embargo, Shaub (1994) encontró que las mujeres obtenían puntuaciones mayores en el *DIT*.

Un estudio de revisión de otras 56 investigaciones no encontró diferencias significativas, o de haberlas eran muy pequeñas, debido al género de los participantes (Thoma 1986). En una revisión de varias investigaciones en el área de mercadeo Tsalikis y Fritzsche (1989) encontraron que la mayor parte de los estudios concluían que las féminas se comportan de forma más ética que los hombres. En la contabilidad y otras disciplinas algunos estudios sugieren que los juicios de las mujeres tienden a ser más éticos que los de los hombres (Luthar et al., 2005; Collins, 2000; Loe et al., 2000; Roxas et al., 2004; Cohen et al. 1998) mientras que otros no han encontrado diferencias significativas entre las decisiones éticas de las mujeres y de los hombres (McGee et al., 2007; Patterson 1994; López-Paláu 2000, 2006). Pocos estudios han concluido que los hombres son más

éticos que las mujeres (Barnett & Karson 1987; Weeks et. al., 1999).

Resumiendo los resultados de trabajos empíricos es propio decir que el trasfondo cultural de los contadores afecta la forma de evaluar los conflictos éticos. Los hombres y las mujeres tienden a tener las mismas posturas éticas y de haber diferencias, en general, las mujeres tienden a reportar posturas consideradas, generalmente, como más éticas. La Teoría del Desarrollo Moral de Kohlberg y el instrumento de medición (DIT) desarrollado por Rest no han resultado ser herramientas adecuadas para explicar y/o predecir el comportamiento ético de los individuos. El *MES* parece ser un instrumento adecuado para explicar las evaluaciones e intenciones éticas de los individuos, pero podría no ser apropiado en otros contextos culturales.

Metodología

Se le pidió a los participantes que evaluaran tres escenarios de acuerdo a siete perspectivas morales (justicia, egoísmo, religión, relativismo, deontología, cuidado y utilitarismo) presentadas en el *MES* (ver Apéndice A). Los escenarios tratan de actividades de los negocios en general. Estos escenarios han sido utilizados en varios estudios previos (Cohen et. al. 1996, 1998, 2001; López-Paláu 2000, 2001). El uso de situaciones generales de los negocios en vez de situaciones específicas de contabilidad responde a tres razones principales. Primero, evita el problema de situaciones y soluciones que puedan estar ya contenidas en códigos de conducta profesional. Segundo, las situaciones incluidas evocan situaciones análogas de la contabilidad pública. Tercero, en la medida en que las funciones de los contadores se expanden, éstos están expuestos a dilemas éticos relacionados tanto a su profesión como a los negocios en general.

El instrumento fue modificado de varias formas. Primero, algunos de los extremos de la escala se cambiaron para crear polos contrarios. Segundo, en lugar de utilizar una escala Likert, se utilizó una línea de 10 cm con polos opuestos a los extremos en la cual el participante hacía una marca a lo largo de la línea para reflejar su opinión. De esta forma una variable categórica y no métrica se transforma en una variable métrica continua, la cual captura la intensidad de la respuesta. Tercero, se modificaron algunos de los elementos para

medir los conceptos de justicia, utilitarismo y relativismo para aumentar la confiabilidad de la escala.

Por último, se incluyeron nuevos elementos con la intención de medir los conceptos de religión y de la teoría del cuidado. La religión se mide con tres escalas: *en acuerdo (desacuerdo) con mis creencias religiosas; mi religión permite (no permite) actuar de esa manera; y a favor (en contra) de lo divino*. Las frases se construyeron evitando conceptos religiosos específicos y manteniendo un tono general para que los participantes respondieran de acuerdo a los conceptos de su propia religión. Se crearon tres escalas para capturar la teoría del cuidado, según discutida en Gilligan (1982). La primera escala, *muestra (no muestra) cuidado hacia las relaciones importantes*, trata de capturar la importancia de los seres humanos como entes interdependientes. Las otras, *muestra (no muestra) empatía por los otros y previene (permite) daño a otros* tratan de capturar la importancia de responder a las necesidades y el bienestar de los otros.

Aunque el foco de este estudio son los contadores latinoamericanos, se utilizaron estudiantes de contabilidad en su último año de estudios. Hofstede ha sido duramente criticado porque se aduce que la influencia de la cultura organizacional puede haber afectado los resultados de su investigación sobre la cultura nacional (McSweeney, 2002 Punnett et. al., 1990). Una forma de evitar la influencia de la cultura organizacional es examinar a sujetos que todavía no han entrado a la fuerza laboral como contadores. Los estudiantes no exhiben valores que pudieran ser atribuidos a factores de la compañía o industria (Punnett, 1994). Sin embargo, es meritorio mencionar que los sujetos seleccionados pueden haber sido influenciado por la cultura organizacional de sus respectivas universidades.

Resultados

Los datos fueron obtenidos como parte de un estudio más abarcador sobre el proceso para la toma de decisiones éticas. En este estudio se presentan únicamente los resultados referentes a las evaluaciones éticas de los participantes. Las muestras de los países latinoamericanos fueron analizadas como una sola muestra y luego fue comparada con la muestra de Estados Unidos.

Tabla 4 - Descripción de la muestra

País	Cantidad	Panel A - Muestra Latinoamericana						Panel B - Muestra Estados Unidos			
		Género*		Edad*		Clase Social*		Religión*			
		Hombres	Mujeres	17-25	Mayor de 25	Alta	Media	Baja	Católica	Otra	Ninguna
Colombia	271	41.9	57.4	84.0	15.1	29.4	57.4	11.4	85.4	5.5	9.2
Ecuador	193	13.0	84.5	97.4	2.6	8.3	62.7	23.9	91.7	4.7	2.1
Venezuela	262	23.2	76.8	91.3	8.3	4.9	66.3	28.1	88.6	9.5	1.9
México	309	38.2	61.8	87.4	12.3	12.9	59.2	27.1	83.5	13.3	3.2
Perú	151	51.0	49.0	72.2	27.8	6.0	44.4	48.3	78.8	10.6	11.3
Uruguay	189	45.0	54.5	69.7	29.8	15.3	68.8	13.7	58.7	7.4	33.9
Costa Rica	153	45.8	53.6	79.8	19.5	8.5	64.1	24.9	77.1	15.0	7.8
Chile	175	46.0	54.0	88.6	11.4	4.6	58.4	40.0	54.9	14.3	30.9
Puerto Rico	243	38.7	60.9	72.5	26.3	15.2	59.4	24.7	58.8	22.2	18.9
República Dominicana	174	31.6	66.7	88.5	11.5	8.0	64.4	25.3	68.4	17.8	13.8
Total	2120	773	1347	1774	346	258	1283	546	1605	253	262
Porcentaje de la muestra total	100	36	64	84	16	12	58	25	72	11	12
Muestra Total	177	60	117	101	76	25	102	43	80	56	41
Porcentaje de la muestra total	100	34	66	57	43	14	58	24	45	32	23

* Los resultados están expresados como porcentaje del total de la muestra de cada país.

Composición de la muestra

La muestra latinoamericana la componen estudiantes de contabilidad de 24 universidades en 10 países. La muestra de Estados Unidos está compuesta por estudiantes de contabilidad de cinco universidades de cinco estados. La Tabla 4 resume las características de la muestra de Latinoamerica en el Panel A y de la de Estados Unidos en el Panel B. Todos las muestras, a excepción de la de Perú, están compuestas de más mujeres que hombres en proporciones que van desde 1.2:1 hasta 5.7:1 como en el caso de Ecuador. La proporción de mujeres/hombres en la muestra total fue de 2:1, la cual es bastante diferente del 1:1 reportado en el *CIA World Fact Book* para la población de estos países para el año 2004. Sin embargo, la mayoría de los profesores colaboradores en la administración de los cuestionarios afirmaron que hay una tendencia de más mujeres que hombres matriculados en los programas de contabilidad.

Descripción estadística, correlaciones y confiabilidad

La Tabla 5 presenta la descripción estadística, la correlación y los coeficientes de confiabilidad de los factores en cada escenario. Los resultados por escenario de la muestra latinoamericana se presentan en los Paneles A-C y los de Estados Unidos en los Paneles D-F.

Puntuaciones promedio

Las puntuaciones promedio están contenidas en el intervalo de cero a 100. Cero indica que los participantes evaluaron la acción presentada en el escenario como ética y el 100 refleja una evaluación no ética, de acuerdo a cada concepto moral. El promedio de cada medida de evaluación muestra que los participantes latinoamericanos tendieron consistentemente a evaluar las acciones descritas en los tres escenarios como menos éticas basados en conceptos de justicia, deontología, ética del cuidado, religión y utilitaristas que cuando eran evaluadas de acuerdo a conceptos egoístas o relativistas. El promedio de la muestra de Estados Unidos refleja que los participantes tendieron a evaluar las acciones como no éticas basados en todos los

Tabla 5 - Estadísticas descriptivas, correlaciones y coeficientes de confiabilidad por muestra y escenario

	Panel A - Muestra Latinoamericana- Escenario I							Panel D - Muestra Estados Unidos- Escenario I										
	Prom	Desv	1	2	3	4	5	6	7	Prom	Desv	1	2	3	4	5	6	7
1- Justicia	66.20	24.22	(.82)							65.90	24.18	(.88)						
2- Egoísmo	28.01	22.23	.09**	(.62)						28.72	18.88	.03	(.50)					
3- Relativismo	44.97	22.84	.47**	.16**	(.60)					52.14	23.32	.65**	.13	(.77)				
4- Deontología	64.90	23.64	.62**	.06*	.37**	(.59)				63.83	21.69	.67**	.01	.50**	(.66)			
5- Cuidado	62.44	23.27	.67**	.06*	.33**	.49**	(.67)			64.90	18.88	.69**	-.01	.45**	.63**	(.72)		
6- Religión	63.14	24.14	.70**	.08*	.42**	.49**	.62**	(.81)		65.70	20.74	.66**	.21*	.57**	.62**	.68**	(.86)	
7- Utilitarismo	54.77	25.22	.67**	.19**	.42**	.47**	.63**	.60**	(.68)	56.79	22.15	.73**	.18*	.59**	.55**	.72**	.63**	(.74)
Panel B - Muestra Latinoamericana- Escenario II																		
1- Justicia	65.63	25.00	(.80)							59.65	25.00	(.88)						
2- Egoísmo	49.46	25.86	.18**	(.70)						50.51	22.65	.16*	(.74)					
3- Relativismo	42.31	23.16	.40**	.11**	(.62)					40.04	23.62	.51**	.13	(.77)				
4- Deontología	60.06	23.29	.59**	.16**	.36**	(.57)				51.76	20.70	.67**	.10	.50**	(.61)			
5- Cuidado	59.72	24.29	.58**	.16**	.29**	.42**	(.62)			50.12	20.21	.45**	.02	.37**	.45**	(.61)		
6- Religión	57.75	23.11	.59**	.11**	.40**	.39**	.51**	(.78)		52.86	19.64	.63**	.14	.50**	.56**	.51**	(.83)	
7- Utilitarismo	60.87	24.33	.60**	.30**	.31**	.45**	.56**	.46**	(.64)	57.16	21.43	.66**	.38**	.53**	.44**	.46**	.65**	(.73)
Panel C - Muestra Latinoamericana- Escenario III																		
1- Justicia	70.42	23.79	(.78)							63.57	25.05	(.87)						
2- Egoísmo	34.15	25.58	.08**	(.69)						37.45	23.16	.09	(.76)					
3- Relativismo	43.76	27.52	.31**	.16**	(.70)					45.54	27.06	.55**	.25**	(.82)				
4- Deontología	67.32	22.93	.58**	.03	.25**	(.59)				66.60	19.00	.54**	.08	.28**	(.50)			
5- Cuidado	60.09	23.95	.63**	.12**	.28**	.41**	(.62)			50.63	21.86	.57**	.33**	.45**	.39**	(.70)		
6- Religión	64.26	24.03	.65**	.08**	.30**	.46**	.55**	(.82)		62.07	22.25	.70**	.17*	.39**	.56**	.56**	(.85)	
7- Utilitarismo	51.18	25.68	.52**	.29**	.35**	.34**	.59**	.47**	(.64)	49.27	22.56	.72**	.33**	.51**	.44**	.68**	.58**	(.70)

** indica que el p. valores es significativo .01 * indica que el p. valores es significativo .05 * Los Coeficientes Cronbach's Alpha están informados en la diagonal

conceptos morales incluidos, excepto el egoísmo. Los participantes de Latinoamérica evaluaron los tres escenarios como menos éticos que sus contrapartes de Estados Unidos basados en los conceptos de justicia y deontología, pero más éticos basados en el egoísmo.

Confiabilidad

Los coeficientes *Chronbach's alpha*, para ambas muestras, demostraron que la confiabilidad de los factores de justicia, egoísmo, ética del cuidado, religión y utilitarismo excedieron el valor de .60. Generalmente, el valor mínimo aceptable es de .70 según defienden Nunally y Berstein (1994). Sin embargo, se puede aceptar como valor mínimo .60 en casos de investigación exploratoria (Hair et, al., 1998).

El factor de deontología obtuvo un coeficiente para toda la escala por debajo de este valor. Sin embargo, al eliminarse de la escala la premisa *Es un deber actuar de esta manera*, el coeficiente aumentó a sobre .60 en la muestra latinoamericana y a sobre .80 en la muestra estadounidense. Por tal razón, en lugar de eliminar toda la escala, se procedió a eliminar esa premisa del análisis de ambas muestras. Las dos variables retenidas (contrato o promesa) se refieren más a la existencia de contratos que producen obligaciones morales, lo que está más a tono con el concepto del contractualismo. Siendo este una rama de la teoría deontológica, la eliminación de la premisa del deber no afecta la validez de contenido de la escala.

Análisis factorial

Las respuestas de cada escenario fueron sometidas a análisis factorial utilizando rotación *varimax*, luego de determinar la adecuación del procedimiento mediante las pruebas Kaiser-Meyer-Olkin y Bartlett. Se estableció el valor de .50 para incluir un elemento en un factor y un *eigenvalue* de 1.00 para retener el factor. Todos los coeficientes resultaron estar asociados significativamente a un solo factor y todos los factores tienen *eigenvalues* mayores de uno. La Tabla 6 muestra los coeficientes, por escenario, obtenidos para cada factor.

En cada escenario, en ambas muestras, se obtuvieron diferentes factores, lo cual sugiere que los criterios de evaluación utilizados

Tabla 6: Coeficientes de las variables en los factores obtenidos por muestra y escenario

Filosofía Normativa <i>a priori</i>	Variables ↓ Escenarios ↑	Panel A-Estructura Factorial Latinoamérica						Panel B-Estructura Factorial Estados Unidos					
		Coeficiente más alto en Factor			Coeficientes			Coeficiente más alto en Factor			Coeficientes		
		1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Justicia	Justo	1	1	1	.818	.762	.641	1	2	1	.589	.733	.694
	Honesto	1	1	1	.739	.694	.633	1	2	1	.733	.569	.760
Utilitarismo	Moralmente	1	1	5	.548	.555	.500	2	2	1	.653	.792	.731
	En balance	1	1	1	.711	.731	.524	1	1	1	.744	.565	.714
Cuidado	Beneficios	1	2	2	.520	.625	.625	1	1	1	.524	.515	.543
	Personas	1	1	2	.643	.593	.599	1	1	1	.553	.643	.543
Religión	Clave	1	1	2	.658	.607	.676	1	5	4	.774	.827	.839
	Empatía	1	1	2	.556	.532	.649	1	5	4	.643	.780	.786
Egoísmo	Daño	1	1	1	.744	.686	.625	1	1	1	.659	.649	.713
	Permite	1	1	1	.726	.610	.823	1	1	1	.616	.638	.771
Deontología	Creencias	1	1	1	.769	.695	.850	1	1	1	.747	.747	.801
	Divino	1	1	1	.659	.623	.714	1	1	1	.668	.712	.665
Relativismo	Beneficiosa	2	2	3	.737	.757	.782	4	3	3	.605	.731	.715
	Interés	2	2	3	.717	.745	.747	4	3	3	.791	.812	.843
Egoísmo	Satisfacción	2	2	3	.756	.775	.784	4	3	3	.588	.832	.861
	Contrato	3	4	5	.795	.783	.813	2	2	5	.803	.775	.788
Deontología	Promesa	3	4	5	.733	.776	.766	2	2	5	.717	.791	.807
	Deber	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Relativismo	País	4	3	4	.554	.652	.755	3	4	2	.722	.795	.788
	Cultura	4	3	4	.748	.692	.719	3	4	2	.557	.737	.777
Relativismo	Tradición	4	3	4	.732	.684	.796	3	4	2	.628	.694	.808

por los participantes varían de acuerdo a la situación. Estos factores no corresponden estrictamente a los esperados de acuerdo a las filosofías morales normativas. No obstante, esto no es totalmente sorprendente debido a que aunque cada filosofía moral tiene su propio y único fundamento existe cierto solapamiento de conceptos entre ellas.

Estructura factorial de la muestra latinoamericana

Los factores obtenidos en la muestra de Latinoamérica explicaron entre 55 y 61 por ciento de la varianza. En general, los participantes utilizan cuatro nociones principales en el proceso de toma de decisiones éticas: (1) dimensión de justicia religiosa, (2) egoísmo, (3) deontología y (4) relativismo. Los conceptos del egoísmo, la deontología y el relativismo emergieron consistentemente como factores separados, según esperado. El otro factor parece ser una dimensión amplia compuesta de elementos de justicia, religión, cuidado y utilitarismo. La identificación de esta dimensión amplia es particularmente importante por varias razones. Primero, este factor incluye un componente religioso que no estaba incluido en estudios previos, los cuales estaban dejando fuera un criterio de evaluación importante. Segundo, incluye elementos de la ética del cuidado que no habían emergido en estudios previos utilizando la escala ética multidimensional (MES) en muestras de Estados Unidos. Tercero, incluye elementos utilitaristas que no se detectaron en estudios previos o que emergían como un factor separado en otros. Cuarto, la composición de esta dimensión sugiere que el concepto de justicia es más complejo de lo que se había considerado previamente, que su significado no es universal y que aparenta estar altamente relacionado con la formación religiosa de los individuos.

Los resultados sugieren que los latinoamericanos evalúan los dilemas éticos considerando primero sus principios religiosos, las consecuencias de la acción en otros y su sentido de la justicia. En segundo plano, evalúan el efecto de la acción en ellos mismos. Las últimas consideraciones son los contratos sociales envueltos y la aceptabilidad de la acción.

Estructura factorial de la muestra de Estados Unidos

Los factores obtenidos en la muestra de Estado Unidos explicaron entre 65 y 75 por ciento de la varianza. En general, los participantes utilizan cinco conceptos morales en su proceso de toma de decisiones: (1) dimensión de utilitarismo religioso, (2) dimensión de justicia deontológica, (3) egoísmo, (4) relativismo y (5) solidaridad. Los elementos de la teoría del cuidado emergieron como un factor separado en dos ocasiones. La dimensión de utilitarismo religioso aparenta ser una dimensión amplia a la que los participantes le cambian sus componentes según la situación. No obstante, varios elementos emergieron consistentemente en esta dimensión independientemente de la situación, ellos son, la religión, el utilitarismo y el elemento de la teoría del cuidado *previene daños a otros*. Esta mezcla de elementos sugiere que el fundamento principal de esta dimensión evaluativa consiste de la base religiosa de los participantes teniendo en cuenta lo mejor para la mayoría considerando las consecuencias para otros en términos de los daños que se pudieran producir. Los dos elementos deontológicos retenidos para análisis emergieron como un factor separado en una instancia, pero en las otras dos ocasiones incluyó elementos de justicia. Los elementos de justicia emergieron en factores unidos a conceptos deontológicos o utilitaristas. Esta mezcla de conceptos sugiere que el concepto de justicia de los participantes está ligado a sus ideas religiosas y su sentido del deber.

Los resultados sugieren que los estadounidenses evalúan los dilemas éticos considerando primero sus principios religiosos unido al efecto de la acción en la sociedad. En segundo plano, evalúan los contratos sociales envueltos aplicando su sentido de justicia. Tercero evalúan la aceptabilidad de la acción y el efecto de la acción en ellos mismos. La última consideración es su sentido de solidaridad.

Comparación por género

El tamaño y composición de la muestra de Estados Unidos no resultó adecuado para hacer análisis factorial por género. Los resultados de la muestra de Latinoamérica se presentan en la Tabla 7.

Tabla 7: Coeficientes de las variables en los factores obtenidos por género y escenario en la muestra latinoamericana

Filosofía Normativa <i>a priori</i>	Variables ↙ Escenarios ↘	Panel A- Estructura Factorial de las Mujeres						Panel B- Estructura Factorial de los Hombres					
		Coeficiente más alto en Factor			Coeficientes			Coeficiente más alto en Factor			Coeficientes		
		1	2	3	1	2	3	1	2	3	1	2	3
Justicia	Justo	1	1	1	.826	.750	.604	1	1	1	.813	.760	.684
	Honesto	1	1	1	.760	.696	.596	1	1	1	.712	.671	.672
	Moralmente	1	1	5	.558	.556	.543	1	1	1	.532	.555	.559
Utilitarismo	En balance	1	1	2	.697	.714	.541	1	1	1	.734	.739	.594
	Beneficios			2			.647	1	2	2	.586	.526	.555
	Personas	1	1	2	.629	.631	.602	1	1	2	.664	.514	.555
Cuidado	Clave	1	1	2	.622	.611	.666	1	1	2	.704	.590	.703
	Empatía	1	1	2	.541	.515	.640	1	1	2	.573	.568	.670
	Daño	1	1	1	.734	.683	.604	1	1	1	.761	.668	.662
Religión	Permite	1	1	1	.717	.587	.809	1	1	1	.741	.661	.823
	Creencias	1	1	1	.759	.693	.836	1	1	1	.790	.704	.849
	Divino	1	1	1	.642	.605	.721	1	1	1	.687	.643	.713
Egoísmo	Beneficiosa	2	2	4	.731	.769	.793	3	2	3	.741	.731	.761
	Interés	2	2	4	.698	.750	.727	3	2	3	.738	.729	.778
	Satisfacción	2	2	4	.749	.792	.788	3	2	3	.765	.736	.777
Deontología	Contrato	3	4	5	.791	.773	.829	4	3	5	.800	.799	.781
	Promesa	3	4	5	.744	.772	.743	4	3	5	.721	.799	.796
	Deber	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A	N/A
Relativismo	País	4	3	3	.744	.685	.759	2	4	4	.731	.677	.748
	Cultura	4	3	3	.530	.691	.736	2	4	4	.588	.592	.679
	Tradición	4	3	3	.717	.696	.794	2	4	4	.784	.701	.788

No se encontraron diferencias significativas en la estructura factorial de hombres y mujeres. Este resultado indica que en Latinoamérica, los hombres y las mujeres evalúan las situaciones éticas de la misma manera. Este resultado es discutido en Lopez-Paláu (2006) donde se argumenta que los hombres y las mujeres tienden a pensar igual (evaluaciones similares), pero algunas veces actúan diferente (intención de actuar). En esa misma línea, Valentine et.al. (2007) y Stedham et. al. (2007) encontraron que el género parece afectar la intención hacia el comportamiento, pero no la evaluación de la situación. Es decir, aún cuando emitan la misma evaluación, los hombres son más propensos a actuar de manera no ética que las mujeres.

Discusión

Según esperado, los criterios de evaluación de los participantes latinoamericanos difieren de los criterios de los participantes de la muestra de Estados Unidos. Este resultado añade evidencia al vínculo entre la ética y la cultura. Dada la diversidad cultural en la que se desenvuelven los negocios en la actualidad es de vital importancia reconocer y explicar las diferencias en el proceso de toma de decisiones éticas de los individuos. La diferencia principal entre las dos muestras es la composición de la dimensión religiosa. Si bien la dimensión religiosa de ambas muestras incluye elementos utilitaristas y el concepto de la prevención de daños, en la muestra latinoamericana incluye, además, elementos de justicia y cuidado. No obstante, la composición de este factor no es totalmente inesperada en ninguna de las dos muestras.

La fusión de los conceptos religiosos y utilitaristas puede explicarse con el razonamiento consecuencialista que permea a ambas perspectivas. Se puede argumentar que el sistema moral de la mayoría de las religiones consiste de códigos morales, que son un listado de prescripciones (lo que se debe hacer) y prohibiciones (lo que no se debe hacer). En el caso de Latinoamérica, donde la religión católica es la más frecuente, hay prescripciones específicas respecto a no hacerle daño a otros y actuar de acuerdo a la justicia de Dios. La separación de la Iglesia y el Estado es un fenómeno relativamente

reciente en muchos países latinoamericanos, mientras que en Estados Unidos es parte del ordenamiento legal por sobre más de dos siglos. Es de esperarse, entonces, que los valores morales de los países latinoamericanos estén más estrechamente ligados a las creencias religiosas de los individuos que en Estados Unidos. Dado que la religión es un valor cultural, este resultado apoya el argumento de que las transformaciones culturales ocurren a un paso muy lento.

La inclusión de elementos de la teoría del cuidado en la dimensión religiosa de la muestra de Latinoamérica y su exclusión de la muestra de Estados Unidos puede explicarse con otra característica cultural. Según el trabajo de Hofstede, la gente de Estados Unidos es individualista mientras que los latinoamericanos se consideran colectivistas. Los elementos de la teoría del cuidado, *muestra cuidado por las relaciones claves* y *muestra empatía hacia otros*, parecen capturar los conceptos de armonía y camaradería entre las personas, que pudiera definirse como solidaridad. Esta interdependencia entre las personas toma en consideración las consecuencias de las acciones sobre el bienestar del colectivo. Por lo tanto, es de esperarse que las personas de países colectivistas le den primera importancia a este concepto, como en la muestra latinoamericana y las personas de países individualistas le otorguen menor importancia, como el caso de la muestra de Estados Unidos.

La teoría de Kohlberg define la adultez con el concepto de justicia y la madurez con la separación, la autosuficiencia y la independencia. La teoría de Gilligan define la adultez con el cuidado hacia otros y la madurez con la interdependencia. Gilligan argumenta que la teoría de justicia y autonomía, esbozada por Kohlberg, describe a los individuos como entidades aisladas que se relacionan entre sí en forma jerárquica y contractual y no toma en consideración la existencia de una segunda voz que habla de conexión, cuidado y respuesta. Este argumento es consistente con el resultado aquí encontrado en el que los elementos deontológicos y de justicia tienen una importancia mayor en la muestra de Estados Unidos que en la muestra de Latinoamérica. Los resultados sugieren que los latinoamericanos interactúan entre sí teniendo en consideración tanto los elementos de justicia como los del cuidado, según establece Gilligan. Los resultados de la muestra de Estados Unidos apoyan

parcialmente la teoría de Kohlberg al mostrar individuos que interaccionan de acuerdo a sus derechos y obligaciones dándole una importancia menor al bienestar de los otros. Esta diferencia sustenta otro reclamo de Gilligan de que la teoría de Kohlberg refleja los ideales de un país particular que pueden no ser válidos en otros contextos.

Además, los resultados proveen evidencia en contrario al supuesto de que el desarrollo moral es un estándar universal, según propone Kohlberg. La teoría del desarrollo moral puede resumirse como el proceso en el cual el individuo evoluciona de conceptos egoístas a conceptos de justicia y contractualismo. Los resultados muestran que tanto los participantes de Latinoamérica como de Estados Unidos utilizan, simultáneamente, los conceptos de justicia, contractualismo, relativismo y egoísmo para tomar sus decisiones. Este resultado sugiere que no hay tal evolución jerárquica en el desarrollo moral, sino que los individuos utilizan múltiples criterios morales para hacer sus evaluaciones y los ajustan de acuerdo a la situación.

La muestra latinoamericana le otorga una importancia mayor al egoísmo en sus evaluaciones que la que le otorga la muestra de Estados Unidos. Este resultado es particularmente interesante porque el concepto del egoísmo ha sido importante en los negocios debido al trabajo de Adam Smith. Smith argumentaba que los negocios operan para su propio interés, guiados por una mano invisible, lo cual resulta en el mejor bien económico para toda la sociedad. Muchas de las justificaciones del capitalismo están basadas en el concepto del egoísmo. Por tal razón, resulta un poco sorprendente que la muestra de Estados Unidos, supuesto líder en los valores capitalistas, le dé menos importancia al razonamiento egoísta para hacer sus evaluaciones que la muestra de los países de Latinoamérica, los cuales no son necesariamente conocidos por sus ideales capitalistas.

La muestra de Estados Unidos le adjudicó una importancia un tanto mayor al concepto del relativismo que lo que le adjudicó la muestra latinoamericana. En el contexto de Latinoamérica, este concepto puede estar relacionado a la naturaleza colectivista que se le adscribe a estos países. Es posible que debido a su fuerte sentido

de pertenencia, los latinoamericanos estén más dispuestos a internalizar, promover y perpetuar algunos comportamientos distintivos del grupo, convirtiéndolos en tradiciones y parte de su cultura. En el caso de Estados Unidos, este concepto puede estar relacionado a su sistema legal, el cual se enfoca en la aceptabilidad de ciertas situaciones. El derecho común se basa en los derechos creados mediante la resolución de casos. Por tanto, no es sorprendente que los participantes de estadounidenses le den atención a los derechos y obligaciones que pueden derivarse de una situación particular, mientras que para los participantes latinoamericanos esto no es esencial ya que los derechos y las obligaciones se crean principalmente mediante legislación.

Conclusiones

Uno de los propósitos de este estudio era probar la utilidad del *MES* para medir las evaluaciones éticas en el contexto latinoamericano. Los resultados de las pruebas de confiabilidad y el porcentaje de varianza explicada por los factores proveen evidencia de su utilidad en Latinoamérica, aunque resultó más útil y confiable para la muestra de Estados Unidos. De igual forma, las modificaciones hechas al instrumento, sobretudo la inclusión de los elementos de religión y teoría del cuidado, probaron ser acertadas para ambas muestras. Otro propósito del estudio fue identificar el efecto de la cultura en los resultados. La comparación de las estructuras factoriales de las muestras de Estados Unidos y Latinoamérica reflejaron diferencias en los criterios evaluativos de los participantes de la una y la otra, proveyendo evidencia afirmativa de la influencia de la cultura. Este estudio permite identificar específicamente las filosofías morales que usan los participantes y la importancia relativa que le adscriben para hacer sus evaluaciones. El último objetivo era determinar diferencias significativas por género las cuales no fueron detectadas en la muestra de Latinoamérica.

Este estudio contribuye a la literatura de la ética en contabilidad al proveer nueva evidencia para apoyar el vínculo entre la ética y la cultura. Esto implica la necesidad de seguir creando conciencia de las diferencias culturales para crear ambientes de trabajo y estudio

tolerantes y respetuosos de la diversidad cultural. Además, provee evidencia para apoyar la teoría de Gilligan, más no así la de Kolberg, al señalar la necesidad de nuevos enfoques en la investigación de la ética. Sobre todo, más que buscar reglas universales es necesario estudiar las diferencias en las percepciones y actitudes éticas de las personas. El estudio sugiere que los individuos utilizan, simultáneamente, múltiples conceptos morales para hacer sus evaluaciones éticas y los ajustan de acuerdo a su cultura y a la situación en cuestión, pero no así debido a su género. Ello implica la necesidad de estudiar diversas situaciones y contextos que ayuden a esclarecer el proceso evaluativo de los individuos. El *MES*, según modificado en este estudio, provee un instrumento útil y confiable para medir las evaluaciones éticas de los individuos en contextos no estadounidenses, el cual debe seguirse modificando y validando en diferentes culturas.

Una aplicación práctica del *MES* puede ser su uso en auditorías éticas en corporaciones. El uso de múltiples escenarios puede proveer una herramienta a los gerentes para identificar problemas éticos específicos y determinar si los empleados mantienen los valores organizacionales. Esto les ayudaría a diseñar programas de adiestramiento y desarrollo de políticas institucionales. En el contexto académico, la administración del instrumento a los estudiantes podría proveer información crítica para revisar el contenido de los cursos de ética comercial y los currículos de las diversas disciplinas.

Todo estudio confronta ciertas limitaciones que deben ser informadas. Este estudio pretende investigar las evaluaciones éticas de los contadores, pero la muestra fue compuesta por estudiantes de contabilidad en sus últimos años de estudio. Esta selección tiene la ventaja de que los estudiantes no exhiben valores que pudieran ser atribuidos a factores de la cultura laboral. También ofrece la ventaja de que el estudio provee una línea base para futuros estudios que examinen contadores. No obstante, los resultados aquí expuestos no necesariamente son relevantes a los contadores profesionales. De igual forma, dado que la muestra no fue seleccionada aleatoriamente, los resultados no pueden, y no han sido, generalizados a la población. Otra limitación, inherente a la investigación multicultural, es el proceso de traducción del instrumento. Aún cuando se hayan tomado todas las precauciones posibles para asegurar la equivalencia

de las versiones en inglés y en español, siempre hay la posibilidad de que pequeñas diferencias de traducción afecten los resultados.

Independientemente de los avances logrados en la investigación de la ética aún quedan muchas preguntas por responder. Sigue siendo una alta prioridad los estudios enfocados hacia entender el proceso de toma de decisiones éticas de los individuos que puedan explicar y predecir el comportamiento. Resultaría productivo realizar estudios similares con contadores que ejerzan su profesión y compararlo con los resultados obtenidos en investigaciones con estudiantes. Habiéndose identificado en este estudio la religión como el criterio más importante para evaluar situaciones éticas valdría la pena realizar estudios similares en que se compare individuos de distintas religiones. Otra posible vía de investigación es seguir examinando el efecto de la cultura y el género en el proceso. De igual forma, también resulta prioritario seguir desarrollando instrumentos de medición adecuados a diversos contextos. En esa dirección, el *MES* provee un buen punto de partida. Los resultados de esta investigación merecen ponerse a prueba en futuros estudios para ver si pueden ser generalizados a otros grupos.

Referencias

- Agacer, G., & Douppnick T. 1991. Perceptions of auditors' independence: A cross-cultural study. *International Journal of Accounting* 26:220-37.
- Barnett, J. and M. Karson. 1989. Managers Values, Executive Decisions: An Exploration of the Role of Gender Creer Stage Organizational Level Function and the Importance of Ethics Relationships in Managerial Decision Making. *Journal of Business Ethics* 8: 35-44.
- Bay, D. 2002. A critical evaluation of the use of the DIT in accounting ethics research. *Critical Perspectives on Accounting* 13:159-77.
- Becker, H., & Fritzsche D. 1987. Business ethics: A cross-cultural comparison of managers' attitudes. *Journal of Business Ethics* 6:189-202.
- Beekun, R., J. Westerman and J. Barghouti. 2005. Utility of Ethical Frameworks in Determining Behavioral Intention: A Comparison of the U.S. and Russia. *Journal of Business Ethics* 61 (3): 235-247.
- Brody, R., Coulter J., & Mihalek P. 1998. Whistle-blowing: A cross-cultural comparison of ethical perceptions of U.S. and Japanese accounting students. *American Business Review* 16:14-21.
- Brody, R., Coulter J., & Suming L. 1999. The effect of national culture on whistle-blowing perceptions. *Teaching Business Ethics* 3:385-400.
- Buchan, H. 2005. Ethical Decision Making in the Public Accounting Profession: An Extension of Azjen's Theory of Planned Behavior. *Journal of Business Ethics* 61: 165-181.
- Central Intelligence Agency, 2004. *World Factbook*. <http://www.odci.gov/cia/publications/factbook/html>.
- Cohen, J., L. Pant, and D. Sharp. 1993. A validation and extension of a multidimensional ethic scale. *Journal of Business Ethics* 12:13-26.
- _____. 1995. An exploratory examination of international differences in auditors' ethical perception. *Behavioral Research in Accounting* 7:37-64.
- _____. 1996. A methodological note on cross-cultural accounting ethics research. *International Journal of Accounting* 31:55-66.
- _____. 1998. The effect of gender and academic discipline diversity on the ethical evaluations, ethical intentions and ethical orientation of potential public accounting recruits. *Accounting Horizons* 12:250-70.
- _____. 2001. An examination of differences in decision-making between Canadian business students and accounting professionals. *Journal of Business Ethics* 30:319-36.
- Collins, D. 2000. The Quest to Improve the Human Condition: The First 1,500 Articles published in Journal of Business Ethics. *Journal of Business Ethics* 26: 1-73.
- Cruz, C., W. Shafer, and J. Strawser. 2000. A multidimensional analysis of tax practitioners' ethical judgments. *Journal of Business Ethics* 24:223-244.
- Dubinsky, A., M. Jolson, M. Kotabe, and U. Chae. 1991. A cross-national investigation on industrial salespeople's ethical perceptions. *Journal of International Business Studies* 22:651-70.
- Flory, S., T. Phillips, R. Reindenbach, and D. Robin. 1992. A multidimensional analysis of selected issues in accounting. *Accounting Review* 67:284-302.
- Gilligan, C. 1982. *In a different voice*. Cambridge, MA: Harvard University Press.
- _____. 1987. New maps of development: New visions of maturity. In *Women, culture and morality*, ed. J. L. DeVits, 279-307. New York: Peter Lang.
- Gul, F., and J. Tsui. 1993. A comparative study of auditors' attitudes to uncertainty qualifications: An empirical test of the strong versus weak uncertainty avoidance hypothesis. *International Journal of Accounting* 28:356-64.
- Hair, J., R. Anderson, R. Tathan, and W. Black. 1998. *Multivariate data analysis*. 5th ed. New Jersey: Prentice Hall.
- Hansen, R. 1992. A multidimensional scale for measuring business ethics: A purification and refinement. *Journal of Business Ethics* 11:523-34.

- Henthorne, T., D. Robin, and R. Reidenbach. 1992. Identifying the gaps in ethical perceptions between managers and salespersons: A multidimensional approach. *Journal of Business Ethics* 11:849–56.
- Hofstede, G. 1980. *Culture's consequences: International differences in work-related values*. 1st ed. Beverly Hills, CA: Sage.
- . 1983. The cultural relativity of organizational practices and theories. *Journal of International Business Studies* Fall:75–90.
- . 1997. *Cultures and organizations: Software of the mind*. New York: McGraw-Hill.
- . 2001. *Culture's consequences: Comparing values, behaviors, institutions and organizations across nations*. 2nd ed. Thousand Oaks: Sage.
- Honeycutt, E., J. Siguaw, and T. Hunt. 1995. Business ethics and job related constructs: A cross-cultural comparison of automotive salespersons. *Journal of Business Ethics* 14:235–48.
- Karnes, A., Sterner J., Welker R., & Wu F. 1989. A bicultural study of independent auditors' perceptions of unethical business practices. *International Journal of Accounting* 24:29–41.
- Kaufman, J. 1985. American and Israeli planners: A cross-cultural comparison. *Journal of the American Planning Association* 51:352–64.
- Kohlberg, L. 1976. Moral stages and moralization: The cognitive-developmental. In *Moral development and behavior: Theory, research and social issues*, ed. T. Lickona, New York: Holt, Rinehart and Winston.
- Kujala, J. 2001. A multidimensional approach to Finnish managers' moral decision-making. *Journal of Business Ethics* 34:231–54.
- Langlois, C., and B. Schlegelmilch. 1990. Do corporate codes of ethics reflect national character? Evidence from Europe and the United States. *Journal of International Business Studies* 21:519–39.
- Loe, T. and W. Weeks. 2000. An Experimental Investigation of Efforts to Improve Sales Students' Moral Reasoning. *Journal of Personal Selling and Sales Managers* 20: 243-251.
- López-Paláu, S. 2000. Multidimensional ethics scale usefulness to explain and predict ethical evaluations and intentions of Latin American accountants. Paper presented at the ABO Research Conference, Chicago.
- . 2001. Ethical evaluations, intentions and orientations of accountants: Evidence from a cross-cultural examination. *International Advances in Economic Research* 7:351–64.
- . 2006. Culture Effects in the Ethical Decision-Making Process of Latin American Accountants. Unpublished Doctoral Dissertation Texas Pan American University.
- Luthar, Harsh and Karri Ranjan. 2005. Exposure to Ethics Education and the Perception of Linkage Between Organizational Ethical Behavior and Business Outcomes. *Journal of Business Ethics*. 61: 353-368.
- Lyonski, S., and W. Gaidis. 1991. A cross-cultural comparison of the ethics of business students. *Journal of the Academy of Marketing Science* 18:463–477.
- Ma, H., & Cheung C. 1996. A cross-cultural study of moral stage structure in Hong Kong Chinese, English and Americans. *Journal of Cross-Cultural Psychology* 27:700–13.
- Marnburg, E. 2001. The questionable use of moral development theory in studies of business ethics: Discussion and empirical findings. *Journal of Business Ethics* 32:275–83.
- McGee, Robert W., Silvia López-Paláu and Fabiola Jarrín Jaramillo. 2007. The Ethics of Tax Evasion: An Empirical Study of Ecuador. American Society of Business and Behavioral Sciences 14th Annual Meeting, Las Vegas, February 22-25, 2007.
- McSweeney, B. 2002. The essentials of scholarship: A reply to Geert Hofstede. *Human Relations* 55:1363–72.
- Nunnally, J & Berstein I.H. 1994. *Psychometric Theory*. 3rd Edition. New York: McGraw-Hill.
- Patterson, D. 1994. A model of ethical/unethical decision-making by auditors in the big six accounting firms. PhD diss., Georgia State University.
- Punnett, B.J.J.B. Singh and G. Williams. 1994. The relative influence of economic development and Anglo heritage on expressed

- values: empirical evidence from a Caribbean country. *International Journal of Intercultural Relationships* 18:99-115.
- Punnett, B.J. and S. Whithane 1990. Hofstede's value survey module: To embrace or abandon? That is the question. In S.B. Prasad (Ed.) *Advances in International Comparative Management*, Greenwich, CT: JAI Press.
- Reidenbach, R., and D. Robin. 1988. Some initial steps toward improving the measurements of ethical evaluations of marketing activities. *Journal of Business Ethics* 7:871-79.
- . 1990. Toward the development of a multidimensional scale for improving evaluations of business ethics. *Journal of Business Ethics* 9:639-53.
- Reidenbach, R., Robin, D., and L. Dawson. 1991. An application and extension of multidimensional ethics scale to selected marketing practices and marketing groups. *Journal of Academy of Marketing Science* 2:83-92.
- Reiter, S. 1996. The Kohlberg-Gilligan controversy: Lessons for accounting ethics education. *Critical Perspectives on Accounting* 7:33-54.
- Rest, J. 1979. *Development in judging moral issues*. Minneapolis: University of Minnesota Press.
- Roxas, Maria L. & Jane Y. Stoneback. (2004). The Importance of Gender Across Cultures in Ethical Decision-Making. *Journal of Business Ethics* 50:149-165.
- Schultz, J., D. A. Johnson, D. Morris, and S. Dyrnes. 1993. An investigation of the reporting of questionable acts in an international setting. *Journal of Accounting Research* 31:75-103.
- Shaefer, W., and L.J. Park. 1999. An empirical investigation of cultural differences in ethical decision-making among US accounting students. *Journal of Education for Business* 74:220-31.
- Shaub, M. 1994. An analysis of the association of traditional demographic variables with the moral reasoning of auditing students and auditors. *Journal of Accounting Education* 12:1-26.
- Schultz, J. 1995. An analysis of international comparisons of moral constructs underlying auditors' ethical judgment. *Research on Accounting Ethics* 1:220-31.
- Singhapakdi, A., S. Vitell, and O. Leelakulthanit. 1994. A cross-cultural study of moral philosophies, ethical perceptions and judgments: A comparison of American and Thai marketers. *International Marketing Review* 11:65-79.
- Skipper, R., and M. Hyman. 1993. On measuring ethical judgments. *Journal of Business Ethics* 12:535-45.
- Smith, A., and E. Hume. 2001. Ethics in accounting: Does culture matter? *American Society of Business and Behavioral Sciences Conference* (February).
- . 2005. Linking Culture and Ethics: A Comparison of Accountants' Ethical Belief Systems in the Individualism/Collectivism and Power Distance Contexts. *Journal of Business Ethics* 62: 209 - 220.
- Stedham, Yvonne, Yamamura, Jeanne H., Beekun, Rafik I. (2007) Gender Differences in Business Ethics: Justice and Relativist Perspectives. *Business Ethics: A European Review*, Vol. 16 Issue 2: 163-174.
- Sweeney, J. 1995. The moral expertise of auditors: An exploratory analysis. *Research on Accounting Ethics* 1:213-34.
- Teoh, H. Y., D. P. Serang, & Lim C. C. 1999. Individualism-collectivism cultural differences affecting perceptions of unethical practices: Some evidence from Australian and Indonesian accounting students. *Teaching Business Ethics* 3:137-53.
- Thoma, S. 1986. Moral judgment, behavior, decision-making and attitudes. *Moral development: Advancement in research and theory*, ed. J. Rest, 133-75. New York: Praeger.
- Tsalikis, J., and D. Fritzsche. 1989. Business ethics: A literature review with a focus on marketing ethics. *Journal of Business Ethics* 8:695-743.
- Tsalikis, J., and M. LaTour. 1995. Bribery and extortion in international business: Ethical perceptions of Greeks compared to Americans. *Journal of Business Ethics* 14:249-64.
- Tsui, J. 1996. Auditors' ethical reasoning: Some audit conflict and cross-cultural evidence. *International Journal of Accounting* 31:121-33.

- Valentine, S. and T. Rittenburg. 2007. The Ethical Decision Making of Men and Women Executives in International Business Situations. *Journal of Business Ethics* 71: 125-134.
- Weeks, W., C. Moore, J. McKinney and J. Longenecker. 1999. The Effects of Gender and Career Stage on Ethical Judgement. *Journal of Business Ethics* 20. 301-314.
- Whipple, T., and D. Swords. 1992. Business ethics judgments: A cross-cultural comparison. *Journal of Business Ethics* 11:671-78.
- White, L., and M. Rhodeback. 1992: Ethical dilemmas in organization development: A cross-cultural analysis. *Journal of Business Ethics* 11:663-70.

APÉNDICE A - ESCENARIOS Y ESCALA DEL CUESTIONARIO

- I- Un gerente se da cuenta de que no se alcanzarán las ventas trimestrales proyectadas y por tal razón el gerente no recibirá una bonificación. Sin embargo, hay una orden de un cliente, que si se envía antes de que el cliente la necesite el gerente podría obtener su bonificación trimestral, sin que se afecten las ventas anuales. **Acción:** El gerente envía la orden este trimestre para asegurar su bonificación trimestral.
- II- Una empresa ha sido afectada duramente por una recesión y los socios se han dado cuenta de que tienen que reducir el personal. Un análisis de productividad sugiere que se debe despedir a un empleado que ha trabajado por largo tiempo con la empresa, pero tiene un historial de ausentismo debido a la enfermedad de un familiar. **Acción:** El socio a cargo de la decisión, despide a un joven empleado muy competente que había sido reclutado recientemente, en vez de al otro empleado.
- III- El dueño de un pequeño negocio, que actualmente está atravesando dificultades financieras, le pide a un viejo amigo que le preste un programa de computadoras para copiarlo, el cual le generará negocios en el futuro. El programa está registrado con derechos de autor. El programa se vende por \$500.00 **Acción:** El amigo le presta el programa.

La acción descrita es:

Honesta	—————>	Deshonesta
Inaceptable en mi país	—————>	Aceptable en mi país
En el mejor interés del actor	—————>	En contra del mejor interés del actor
Se benefician más personas de las que se perjudican	—————>	Se perjudican más personas de las que se benefician
Es un deber actuar de esta forma	—————>	No es un deber actuar de esta forma
Mi religión permite actuar de esta forma	—————>	Mi religión prohíbe actuar de esta forma
Evita daños a otros	—————>	Permite daños a otros
Justa	—————>	Injusta
De acuerdo con mis creencias religiosas	—————>	En desacuerdo con mis creencias religiosas
Aceptable culturalmente	—————>	Inaceptable culturalmente
En detrimento del actor	—————>	En beneficio del actor
Viola un contrato no escrito	—————>	No viola un contrato no escrito
A favor de lo Divino	—————>	En contra de lo Divino
Moralmente incorrecta	—————>	Moralmente correcta
Satisfactoria para el actor	—————>	Insatisfactoria para el actor
Muestra empatía por los otros	—————>	Muestra apatía por los otros
En balance, está bien	—————>	En balance, está mal
Inaceptable tradicionalmente	—————>	Aceptable tradicionalmente
Muestra cuidado hacia las relaciones importantes	—————>	No muestra cuidado hacia las relaciones importantes
Provee más beneficios que costos	—————>	Provee más costos que beneficios
Viola una promesa no expresada	—————>	No viola una promesa no expresada