

RELACIONES Y TENSIONES ENTRE INDEPENDENCIA Y FE PÚBLICA EN EL
EJERCICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO

OSCAR JULIÁN ÁVILA	201419186201
LINA RUTH CANO	201419189201
STEFANNY YESENIA JUNCA	201419184201



FUNDACIÓN UNIVERSITARIA LOS LIBERTADORES

CIENCIAS ECONÓMICAS Y CONTABLES

TRABAJO DE GRADO

BOGOTÁ, D.C

2017

RELACIONES Y TENSIONES ENTRE INDEPENDENCIA Y FE PÚBLICA EN EL
EJERCICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO

OSCAR JULIÁN ÁVILA 201419186201

LINA RUTH CANO 201419189201

STEFANNY YESENIA JUNCA 201419184201

Trabajo de Investigación

Para obtener el título de Contador Público

Director de trabajo de grado

SERGIO LUIS ORDOÑEZ NOREÑA

Docente de la Fundación Universitaria Los Libertadores



FUNDACIÓN UNIVERSITARIA LOS LIBERTADORES

CIENCIAS ECONÓMICAS Y CONTABLES

BOGOTÁ, D.C

2017

Agradecimientos

A Dios por permitirnos cumplir el sueño de ser profesionales, a nuestros padres por el apoyo incondicional, y al profesor Sergio Ordoñez por el acompañamiento y la dirección en este proyecto.

Resumen

La presente investigación pretende estudiar los factores que privan la independencia del contador público en la ejecución de su trabajo. La investigación desarrolla cuatro capítulos; el primero está dirigido a la historia, definición y percepción de la ética y la moral desde el punto de vista de diferentes filósofos, el segundo capítulo, está dirigido a la ética profesional del contador público, se analizará la moral según la jurisprudencia Colombiana, y se retomará la historia de los códigos de ética de la profesión del contador, en el capítulo tercero, se describen situaciones profesionales en las cuales se vulneran los principios de integridad, objetividad e independencia, se realiza una síntesis de la problemática, analizando las conductas sancionadas y como estas afectan la profesión contable, en el cuarto capítulo se hace una reflexión sobre las razones que inhiben al profesional contable, y las limitaciones en el ejercicio de su profesión.

Tabla de contenido

Introducción.....	7
Capítulo I: La ética desde una visión filosófica.....	14
1.1 Definiciones.....	14
1.1.1 Ética.....	14
1.1.2 Moral.....	15
1.2. Teorías de ética.....	16
1.2.1 Historia de la ética.....	16
1.2.2 Escuelas de pensamiento sobre ética.....	18
1.2.2.1 Éticas descriptivas y no descriptivas.....	18
1.2.2.2 Éticas naturalistas y no naturalistas.....	19
1.2.2.3 Éticas cognitivistas y no cognitivistas.....	20
1.2.2.4 Éticas subjetivas y éticas objetivas.....	21
1.2.2.5 Éticas de móviles y de fines.....	22
1.2.2.6 Éticas de bienes y de fines.....	23
1.2.2.7 Éticas materiales y formales.....	23
1.2.2.8 Éticas de intención y de responsabilidad.....	24
1.2.2.9 Éticas sustancialistas y procedimentales.....	25
1.2.2.10 Éticas de máximos y éticas de mínimos.....	25
1.3 Deontología.....	26
1.3.1 Teorías teleológicas versus deontológicas.....	27
1.3.2 La naturaleza y estructura de las limitaciones deontológicas.....	27
1.4 Teoría de desarrollo moral cognitivo.....	28
1.4.1 Etapas de desarrollo moral cognitivo.....	30
1.5 Ética en las profesiones.....	31
Capítulo II: Historia y normatividad de la Ética Contable.....	36

2.1 Ética profesional del contador público.....	36
2.1.1 Precisiones de la Jurisprudencia Constitucional Colombiana sobre la ética.....	36
2.1.2 Historia de los códigos de ética de la profesión contable en Colombia.....	37
2.1.3 Concepción de la profesión que contempla el Código de ética de la Contaduría pública en Colombia.....	38
2.2 Principios éticos de la Ley 43 de 1990 y Código de ética IFAC.....	40
2.2.1 Ley 43 de 1990.....	40
2.2.1.1 Estructura de la Ley 43 de 1990.....	41
2.2.2 Federación Internacional de Contadores IFAC.....	43
2.2.2.1 Estructura de la IFAC.....	43
2.2.2.2 Código de ética de la IFAC.....	44
2.3 Comparativo entre ley 43 de 1990 y código IFAC principios independencia, objetividad e integridad.....	47
2.3.1 Integridad.....	50
2.3.2 Objetividad.....	51
2.3.3 Independencia.....	53
2.4 Relación entre fe pública e independencia.....	55
Capítulo III: Conductas éticas de contadores sancionados.....	61
3.1 Investigación a contadores sancionados con conductas que afectan la independencia, objetividad e integridad del mismo.....	61
3.1.1 Tablas y graficas.....	63
Capítulo IV: Razones que inhiben la independencia en el ejercicio del contador público...74	
Conclusiones.....	77
Recomendaciones.....	79
Referencias.....	81

Introducción

La ética está relacionada con el comportamiento moral de cada ser humano, si bien es cierto, la ética determina el actuar de una sociedad y puede definir lo que es bueno o malo para la misma, cada persona adquiere valores éticos desde la casa y por lo mismo los seres humanos son autónomos y actúan de acuerdo a lo que ellos consideran correcto, la razón por la que el individuo no piense igual a la sociedad es porque no todos tienen la misma visión de lo correcto, la certeza del buen actuar radica desde la responsabilidad moral de cada individuo, en donde el mismo se debe cuestionar las decisiones que toma y las consecuencias que pueden llegar a contraer. El hombre se encuentra limitado por la cantidad de normas y leyes que lo rigen, esto hace que él actúe con base a la ley, de allí se busca llegar del bien particular al bien general, es encontrar que el individuo no se limite a la norma sino que antes de seguirla piense en lo que está bien y en lo que está mal, logrando encontrar la mejor decisión apoyándose en su moral.

Se aborda en el primer capítulo, teorías éticas que buscan alcanzar la comprensión sobre el significado de la ética y cómo la misma influye en el comportamiento del ser humano, además, se habla acerca de deontología y las limitaciones que tiene el hombre en su actuar al momento de ceñirse a la normatividad en cualquier escenario. Con el fin de tener un conocimiento amplio, en el segundo capítulo se habla sobre los principios de independencia, objetividad e integridad, se hace un análisis comparativo de los dos códigos de ética (internacional y colombiano), además se va a realizar un análisis de la relación y tensión entre ejercicio profesional, confianza pública y el principio de independencia. En el capítulo tercero se describe las conductas de los contadores públicos sancionados por la Junta Central de Contadores, con el propósito de reconocer, que factores influyen en el momento que éste aborda estas acciones, y como la ley inhibe la

independencia mental del profesional. En el cuarto capítulo se da a conocer algunas conclusiones y recomendaciones que se encontraron en lo corrido de la investigación.

Problema de investigación

A medida que pasan los años, la Contaduría ha estado reglamentada, acompañando a los contadores en su profesión, pero estas regulaciones no han sido muy bien interpretadas por algunos profesionales, la ley 43 de 1990 no concuerda con la parametrización que la ley 4 de 1913 designa para la estructuración de las mismas y esto hace que no se pueda comprender con facilidad; aunque también hay culpa de algunos profesionales que no se comprometen con su labor, no respetan y evaden las normas, en la ley 43 de 1990 en el artículo 1, se habla de la limitación de la fe pública para los contadores dependientes, pero en la misma ley artículo 10 generalizan y estipulan que la fe pública es para todos los contadores, por ello la norma es confusa pues al hablar de fe pública, esta se limita solo a los contadores independientes, y aparta a los dependientes ya que se considera que al tener una relación por contrato laboral este pierde su independencia mental, entonces ¿Cómo se relaciona la fe pública con la independencia mental del contador público?

La profesión contable ha estado expuesta a escándalos económicos a nivel nacional e internacional, en donde se evidencia la falta de ética por parte del contador público, y se empieza a buscar las razones que inhiben la independencia del contador desde los diferentes enfoques éticos lo cual conlleva a preguntar ¿Qué consecuencia tiene el profesional contable al cometer este tipo de faltas? Además es importante analizar las limitaciones que presenta la ley.

La investigación se apoya en un cuadro de sanciones emitido por la Junta Central de Contadores, en el cual se realizó un estudio de los años 2014, 2015 y 2016, llevando la información

a un Excel e identificando los casos en donde algunos profesionales vulneran los principios de independencia, objetividad e integridad, analizando qué conductas son reincidentes y qué aspectos influyeron en su actuar.

Formulación de la pregunta de investigación

¿Qué factores impiden que el contador público actúe bajo los principios de independencia, objetividad e integridad?

Antecedentes del problema de investigación

Para analizar las causas que inhiben la independencia del contador público, se encontró el trabajo de grado realizado por Hernandez & Pedroza (2012), denominado “la obligación del contador público de dar fe pública cuando el panorama del país está rodeado de fraude”, donde se expresa la importancia y la obligación de la profesión contable, de dar fe pública aún cuando éste se encuentre expuesto a situaciones que puedan significar algún tipo de fraude. El contador público tiene el compromiso de realizar su labor de manera transparente y bajo normas éticas ya estipuladas, brindando satisfacción a las necesidades de la sociedad, dando fe pública a los usuarios de la información, esto muchas veces hace que se tomen decisiones que tienen intereses propios que afectan a la sociedad, a la empresa, y al profesional mismo, para estudiar más sobre la fe pública del Contador, se toma como apoyo el libro de Hernando Cubides (1999) y otros, denominado: “Historia de la Contaduría Pública en Colombia Siglo XX”, en donde se encuentran apartados de la importancia que tiene el contador con la sociedad y cómo a partir de su firma queda expuesto a diferentes situaciones que afectan su independencia mental.

La relación entre fe pública e independencia, es vital para el profesional contable, es indispensable saber la importancia de la independencia y su significado en la Contaduría, Auditoría y Revisoría, así como lo expone Vilorio (2009), en su artículo denominado: “La importancia del concepto de independencia para la auditoría”.

Entender el significado y la importancia de la fe pública e independencia, es relevante, y ayuda a entender las causas que hacen que el Contador Público, vulnere los principios de ética ya estipulados, el trabajo realizado por Rivas & Torres (2003), denominado: “Factores que influyen en la Independencia del Contador Público en el ejercicio de su profesión en la auditoría externa”, analiza los factores que afectan la independencia del contador público al momento de emitir una opinión o dictamen sobre la información contable, siendo la independencia el principio fundamental para garantizar el trabajo realizado.

Para la investigación, estudiar los anteriores temas hace que se tenga una visión más clara para hacer un análisis más reflexivo sobre las sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores, a los contadores que vulneraron la ley 43/90, Celis y Triana (2007), en su tesis “Diagnóstico de las causas que llevaron a que profesionales en ejercicio de la Contaduría Pública resultaran sancionados por la Junta Central de Contadores en el año 2006 por infringir principios contemplados en el código de ética profesional”, presentan un análisis de las causas por las que los contadores fueron sancionados por el ente regulador en el año 2006, exponen las conductas que afectan la ética profesional y las consecuencias que esto trae a las empresas y al profesional; la presente investigación está relacionada, porque se exponen conductas de contadores sancionados por vulnerar el principio de integridad, independencia y objetividad entre los años 2014-2016, este análisis es basado en tablas y gráficas, y así comprender las principales conductas a las que se ve expuesto un contador.

Objetivos

Objetivo General

Analizar las causas que inhiben la independencia, objetividad e integridad del contador público.

Objetivos específicos

- Reconocer la ética y la moral desde las diferentes perspectivas filosóficas.
- Analizar los principios de integridad, objetividad e independencia, según el código de ética de la Ley 43 de 1990 y el código de ética internacional emitido por la IFAC.
- Establecer las conductas de algunos contadores sancionados por la JCCP y como vulneran los principios de integridad, objetividad e independencia.
- Destacar las principales problemáticas de la profesión contable ligadas a la independencia.

Justificación

Es importante profundizar en la ética profesional de los contadores públicos, tener una visión más clara sobre el significado de la fe pública e independencia, con el fin de que el lector logre entender el valor que tiene un profesional contable en lo laboral, social, académico, etc. Este proyecto de grado se realiza con el fin de aportar un enfoque más globalizado, en cuanto a los profesionales de la contaduría, incluyendo temas de gran importancia como la ética, la moral, la historia contable y así llegar a un análisis reflexivo sobre estos profesionales, pues ha sido notorio la falta de preparación y actualización del mismo para realizar la ejecución de su trabajo, y se ha evidenciado en distintos escándalos económicos que han perjudicado el buen nombre de la

profesión, y tal vez lograr un cambio en el pensamiento de los profesionales y los contadores en formación, mostrando casos reales en los que contadores vulneran principios y enseñando qué acarrearía tomar malas decisiones en el desarrollo del ejercicio contable.

Se observa al contador desde diferentes aspectos, como es el de pensar y actuar como un ser de la sociedad, por ser un individuo con sus propias costumbres y valores éticos, ya que antes de ser contador público y servidor del Estado, es un ser humano común y corriente, y tiene valores y costumbres que pueden ir a favor o en contra de la norma, lo que hace difícil la toma de decisiones, pues es ahí donde debe prevalecer la ética y la moral, este trabajo se realiza porque se necesita que tanto el contador en formación, como el que ya ejerce, sea capaz de evitar a toda costa faltar a su independencia y solo cuando realmente sea sensato dar fe pública con su atestación o firma, éste proceda a hacerlo sin permitir consejos o razones de terceros.

Es pertinente realizar esta investigación pues la internacionalización que se vive en el momento obliga a contar con profesionales íntegros y que se encuentren a un nivel profesional y académico igual o mejor que el de países más avanzados, y se cree que analizando temas tan importantes como lo es la ética se contribuirá al crecimiento personal de los contadores públicos y los mismos pongan la profesión contable en un nivel alto y positivo dentro de la sociedad.

Proceso de investigación

Para la elaboración de los capítulos 1, 2 y 3 se tomaron fuentes de información de tipo secundario, dado que recopilan información concisa y ordenada, pues se citan escritos o documentos ya elaborados por alguien.

En el capítulo 1 se toma como fuentes principales los siguientes textos: “Principales Clasificaciones Éticas”, escrito por Polo (2007), donde aborda diferentes teorías filosóficas que hablan de la ética y la moral; también se considera importante nombrar el texto “Compendio de ética”, donde se utilizó el capítulo 17 “la deontología contemporánea” escrito por Davis (1995), quien enfatiza sobre los deberes y principios que rigen a la profesión, en este capítulo se utiliza la técnica de observación y análisis de documentos; en el capítulo 2 se utiliza como fuentes de información, la ley 43 de 1990, el código de ética internacional emitido por la IFAC, el texto “Crítica del sistema ético – legal de la Contaduría Pública Colombiana”, elaborado por Bermúdez (2002), quien brinda una opinión sobre los principios de los códigos de ética, colombiano e internacional; y la quinta parte “Condiciones para el ejercicio ético de la fe pública en la contaduría en Colombia” escrita por Maldonado (1999), del libro, “Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX”, donde se presenta a cabalidad el tema de fe pública e independencia, en éste capítulo se utiliza la técnica de observación y análisis de documentos; en el capítulo 3 se toman datos primarios de la página web, de la Junta Central de Contadores, de donde se sacan casos de contadores sancionados por ésta en los últimos 3 años, con los que se puede evidenciar actos intencionales, y otros no, por parte de profesionales de la contaduría, aquí se usan técnicas de recolección de datos como tablas que posteriormente se combinan, para realizar gráficos que hacen más sencilla la interpretación de los mismos; y en el capítulo 4 se concluye y se hace una reflexión del trabajo realizado.

Capítulo I: La ética desde una visión filosófica

1.1 Definiciones

La ética y la moral se van a estudiar y analizar en la investigación; por eso es necesario profundizar sobre esos conceptos, tomando como referencia la quinta edición del diccionario de filosofía, escrito por Ferrater (1965), en donde se indaga sobre la historia y significado de la ética y la moral, visto desde la perspectiva de diferentes filósofos reconocidos.

1.1.1 Ética. Se ha definido a la ética como la doctrina de las costumbres, Aristóteles indica que la ética es tomada como adjetivos para describir el comportamiento de un ser, pueden ser sus cualidades y virtudes, las cuales son para Aristóteles propias de la práctica y que tienen un fin establecido. Este filósofo no solo fundó la ética como disciplina filosófica, sino que además expuso los problemas filosóficos que llamaron la atención de filósofos morales. A través de la historia se ha establecido que la ética es la ciencia que se ocupa de la moral.

Los historiadores de la ética, siguen los mismos procedimientos de los historiadores filosóficos y es porque en vez de suponer cualquier idea la examinan desde sus fundamentos, es decir, todo tiene una justificación.

Sócrates es considerado por muchos autores como el fundador de una reflexión ética autónoma basada en ideas morales, este filósofo consideraba el problema ético individual como el problema central filosófico y centraba toda reflexión filosófica en la ética. Platón se encaminó por lo mismo que Sócrates, pero después subordinó la ética a la metafísica.

Lo común en todas estas investigaciones ha sido el hecho de haberse reconocido que hay un lenguaje propio de la ética, que este lenguaje es de naturaleza prescriptiva, que se expresa mediante mandatos o mediante juicios de valor y que no es posible en general un estudio de la ética sin un previo estudio de su lenguaje. Las principales dificultades que al respecto se ofrecen aparecen cuando se examinan las relaciones entre el lenguaje ético imperativo y el lenguaje ético valorativo, y especialmente cuando se plantea la cuestión de hasta qué punto tales lenguajes están relacionados con el lenguaje cognoscitivo. (Ferrater, 1965, págs. 598, t.1)

Por lo general en todas las teorías se reconoce que la ética tiene su propio lenguaje, de naturaleza prescriptiva, que es expresado mediante juicios de valor y que antes de estudiar la ética se debe estudiar su lenguaje ya sea imperativo (impositivo), valorativo o cognoscitivo (conocimiento).

1.1.2 Moral. Es un conjunto de normas que son interiorizadas por el ser humano, regulando así su conducta.

Lo moral se opone a lo físico, y de ahí que las ciencias morales comprendan, en oposición a las ciencias naturales, todo lo que no es puramente físico en el hombre (la historia, la política, el arte, etc.), es decir, todo lo que corresponde a las producciones del espíritu subjetivo y aun el espíritu subjetivo mismo (Ferrater, 1965, págs. 233, t.2)

La moral estudia lo espiritual del ser humano, y está dada por los sentimientos y deseos de la persona. Las ciencias morales son parecidas a las ciencias del espíritu por la similitud de sus temas

y objetivos. La moral también puede ir en contra a la intelectualidad, ya que la moral va más por el sentir del ser humano; la moral está relacionada con los valores; algunos autores manifiestan la moral como consecuencia de las normas y costumbres a las que siempre ha estado acostumbrado el ser humano.

La moral está dada por las creencias y obligaciones y es lo que determina el comportamiento del ser humano, y se ha determinado de acuerdo a teorías donde plantean el bien o el mal, “lo moral es lo que se somete a un valor y lo inmoral o lo amoral es lo que se opone a todo valor” (Ferrater, 1965, págs. 233, t.2), de manera que la moral se obtiene de los valores, especialmente los que se inculcan en casa, y de estos valores persuadidos depende el comportamiento de cada ser humano, todo depende de lo que se infunda y lo que se enseñe, pues es desde allí donde se forma el ser humano.

1.2 Teorías de ética

1.2.1 Historia de la ética

La historia de la ética se ha fundamentado como una rama de la filosofía, en el Occidente comenzó formalmente con el filósofo Aristóteles, Demócrito y Platón; Sócrates es considerado como el promotor de la ética autónoma, que se caracterizaba por las percepciones éticas propias del filósofo, además de hacer una reflexión filosófica sobre la ética. Platón trabajó sobre percepciones del bien, a través de la teoría de las ideas. Aristóteles expuso los problemas que despertó el interés por los filósofos morales, después de ello distintos filósofos se interesaron en investigar sobre las bases de la moral, la investigación se concentró principalmente en el vínculo de la existencia teórica y la existencia práctica. Después, se analizan los fundamentos de la ética en la naturaleza, creando así pensamientos dirigidos a las éticas naturalistas, además

se presentan dos características de la ética: la ética de los bienes, trata sobre los bienes deseados por el hombre y por lo cual se puede medir la moralidad de sus acciones; y la tranquilidad del ánimo, que se encuentra en la moderación de los actos del ser humano. El neoplatonismo y el cristianismo alteraron las ideologías éticas planteadas hasta el momento, los neoplatónicos llevaron a la ética a la teoría de las ideas planteadas por Platón; los cristianos elevaron la ética a lo religioso, fundamentando la moral en Dios, los cristianos adoptaron ideologías de la ética griega, donde el hombre tiene que trascender y proyectarse para una vida ultraterrena. A continuación surge el Renacimiento, los problemas que presentó esta época fueron los cambios de leyes y las relaciones de las personas y las naciones, lo que hizo fuertes modificaciones a las teorías éticas ya planteadas, además de cambiar los fundamentos de las reflexiones filosóficas sobre la ética, el mayor análisis se centró en el origen de las ideas morales, las cuales están inmersas en el ser humano, ya sea en sus emociones, en su religiosidad, o en las intuiciones. (Ferrater, 1965)

En los siglos XVII y XVIII, se formaron diferentes teorías éticas, el naturalismo, el egoísmo, el asociacionismo, el intuicionismo, y el emotivismo. Kant (1965) reaccionó ante estas teorías, rechazando la teoría de los bienes y fundamentó la ética formal y rigurosa, la ideología del filósofo influye en las teorías de la ética.

En el siglo XIX se añadieron teorías orientadas a estudiar la ética de manera psicológica, el utilitarismo, el intuicionismo inglés, la diferencia entre la ética y la religión; Nietzsche (1965) hizo un avance en las teorías éticas, añadiendo una tabla de valores.

Para el filósofo Kant (1965), los principios éticos están dados por la experiencia moral y la experiencia científica, las teorías que ya existían sobre el origen de la ética, no eran fundamentales en ese momento, se habla del formalismo moral, en el cual plantea autonomía ética.

La ética de los valores también plantea la ética formal y la ética material, el filósofo Max Scheler (1965), definió ese tipo de ética como apriorismo moral material, en el cual plantea que es incorrecto fundamentar la ética, bajo un imperativo vacío, en esta teoría que él manifiesta se encuentran ausentes los valores que planteaba Nietzsche.

Es importante destacar las teorías expuestas por Hare (1952), en donde se analizan teorías éticas, lo principal de las interpretaciones de Hare, es lograr un lenguaje único ético, ese lenguaje es de naturaleza prescriptiva, que es manifestada mediante juicios de valor, el problema fundamental está en el lenguaje imperativo, valorativo y cognoscitivo.

2.2 Escuelas de pensamiento sobre ética

La ética se debe estudiar desde distintas teorías que tienen como objetivo entender la condición del ser humano, además de entender el significado de moral; en este apartado se tomará como base el documento denominado “Principales Clasificaciones Éticas”, escrito por Polo (2007), en donde se resaltan diferentes teorías planteadas por: Kutschera, Hare, Cortina y Martínez, las cuales estudian la moral y la ética. La ética se deriva de la filosofía y tiene por objeto analizar la moral a través de diferentes teorías.

1.2.2.1 Éticas descriptivas y no descriptivas. De acuerdo al filósofo Hare las éticas descriptivas y no descriptivas son la principal división de las teorías éticas.

Éticas descriptivas. Las éticas descriptivas son “la concepción según la cual el significado está completamente determinado por las condiciones de verdad.” (Hare, 1999, citado por Polo, 2007, pág.63), de manera que el significado puede variar por las condiciones y están relacionadas con las cualidades, el descriptivismo estudia los elementos del moralismo, donde

concluye que el comportamiento del ser humano está directamente vinculado con la sociabilización, ya que es una fuente donde se forjan los principios y valores de las personas.

Éticas no descriptivas. El filósofo Hare (1999) define, que los significados no están determinados por la verdad, las éticas no descriptivas consideran que además de las condiciones de la verdad, también juega otro elemento importante, el evaluativo, la teoría pretende encontrar la razón a los enunciados morales, el emotivismo es una de las teorías del no descriptivismo, donde sostiene, que con la descripción de los enunciados morales no se expresa conocimiento, por el contrario, se manifiesta a través de ellos emociones que intentar influir en el obrar del ser humano.

Lo cierto es que las dos éticas intervienen en la vida del ser humano, por un lado, el modo de vivir de la persona se puede describir, y se valora o evalúa a los demás, por lo cual las dos teorías están relacionadas entre sí.

1.2.2.2 Éticas naturalistas y no naturalistas.

Éticas naturalistas. La ética naturalista argumenta que la moral es un elemento natural, y se puede resumir en factores, como lo es el psicológico, biológico, sociológico y teológico; Hare considera que la ética naturalista es parte del descriptivismo, en el cual la condición de verdad se sostiene bajo características naturales.

Varios filósofos manifiestan que los valores morales pueden resultar del análisis del ser humano, y la sociedad que lo rodea. Así se forman distintas teorías que identifican diferentes fenómenos naturales como la felicidad, placer, deseo, y así acercarse a la moral. (Polo, 2007)

Éticas no naturalistas. La ética no naturalista plantea que la moralidad no se puede reducir a los hechos naturales de las personas. Es una ética relacionada con la variabilidad de la experiencia, no son generales o universales.

Las éticas no naturalistas comprenden que los enunciados morales son propios de la moralidad y que no tienen nada que ver con las éticas naturalistas, además de que las mismas han sido criticadas, porque no todo se puede reducir a lo biológico, así mismo en que no se diferencia entre el ser del deber ser, reduciendo los juicios de valor a juicios de hecho. (Polo, 2007)

1.2.2.3 Éticas cognitivistas y no cognitivistas.

Éticas cognitivistas. Es la teoría que expone que la moral está relacionado con el conocimiento, las teorías cognitivas son descriptivas, y pueden ser verdaderas o falsas: "las teorías según las cuales los enunciados normativos son oraciones enunciativas se llaman teorías cognitivistas" (Kutschera, 1989, citado por Polo, 2007, pág.68); dichas teorías deben brindar nuevos conocimientos.

Éticas no cognitivistas. Por el contrario a la teoría anterior, se centra en el pensamiento de que la moral no es un tema que esté relacionado con el conocimiento. Las teorías del no cognitivismo son el emotivismo, el cual afirma que los juicios de valor solo expresan emociones y trata de hacer que los demás sientan lo mismo que siente el otro; y el prescriptivismo, el cual considera que los enunciados morales les falta el descriptivismo, es una ética formal ya que está concentrado en la moral y no en el contenido, la moral debe ser prescrita universalmente (Polo, 2007).

Se ha demostrado, que sí se puede hablar de ética cognitiva, ya que se puede mostrar racionalidad de las normas morales y así mismo juzgar si son o no correctas, en la presente teoría se puede valorar racionalmente sobre la vigencia de una norma y la relación que las personas pueden tener con la misma, lo anterior se puede realizar conociendo la verdad de los hechos.

1.2.2.4 Éticas subjetivas y éticas objetivas.

Las éticas subjetivas y las éticas objetivas, son totalmente opuestas, aunque en el uno y el otro se describa el sentir de la persona hacia algo, se hace de distinta manera: “Las dos formas cómo se manifiestan las éticas naturalistas son las éticas objetivistas y subjetivistas, porque en ambos casos se sostiene que los juicios morales describen estados o propiedades objetivas (objetivismo) o describen cómo nos sentimos (subjetivismo)” (Polo, 2007, pág. 69), de manera que las éticas subjetivas, se detallan con un sentimiento personal y las objetivas con un juicio real.

Éticas objetivas. Si se parte del concepto de objetividad entonces se deben ver las cosas tal y como son, y al dar una opinión sobre algo se debe abandonar todo sentir, y emitir una opinión totalmente imparcial, lo mismo sucede con el objetivismo ético el cual debe ser independiente de cualquier gusto o inclinación que el sujeto tenga de lo que se está opinando. Se propone: “hablar de un objetivismo naturalista como la ética estoica, y de un objetivismo platónico como la ética axiológica de Scheler y Hartmann.” (Polo, 2007, pág.70)

Éticas subjetivas. Lo contrario a la definición anterior, ser subjetivo es opinar sobre algo con un sentir, con un punto de vista personal en donde el sujeto le da valor a lo que defiende o de lo que va a opinar, el concepto de ética subjetiva define que nada es bueno o malo fuera de nuestra subjetividad. “Todos los enunciados exclusivamente normativos pueden traducirse a enunciados

sobre preferencias subjetivas” (Kutschera, 1989, citado por Polo, 2007, pág. 70), de acuerdo con lo anterior, se considera que el subjetivismo se aparta de la justicia, porque lo que para alguien es bueno, o le puede agradar, para otro no lo es, y no siempre a todos les puede gustar lo mismo, a menos que todos tuvieran una educación moral igualitaria, pero como esto es imposible, se cree que lo mejor es actuar con objetividad.

1.2.2.5 Éticas de móviles y de fines.

Éticas de móviles. Esta ética es una expresión naturalista, que busca descubrir los móviles de la conducta, partiendo de hechos que se puedan constatar.

Éticas de fines. También es una expresión naturalista y se centra en el perfeccionamiento humano que es el bien objetivo del hombre.

A partir de lo que el hombre es verdaderamente, podemos extraer lo que debe ser: cuál es el fin de su naturaleza metafísicamente considerada. El acceso a la naturaleza humana no es, pues, empírico, sino que se trata de llegar a la esencia del hombre. La esencia del hombre nos muestra qué debe hacer el hombre para comportarse plenamente como hombre, sin caer en falacia naturalista alguna, porque el factum al que se accede es un factum normativo y no empírico. (Cortina, 1998, citado por Polo 2007, pág. 71)

Se comparte la interpretación que Cortina manifiesta, pues el ser humano está dado por la experiencia y a la vez por su sentir.

1.2.2.6 Éticas de bienes y de fines.

Son éticas materiales pero también son naturalistas, ya que se relacionan directamente con el subjetivismo y el objetivismo, “Esta clasificación coincide con la anterior. Además, en el lenguaje kantiano, ambas son éticas materiales; en ambos casos se sostiene una idea de bien supremo, fin de las acciones y de la vida humana.” (Polo 2007, pág. 72), las éticas de bienes describen el parecer individual, y las de fines describen tal y como son las cosas.

Éticas de bienes. Estas éticas también se ligan a la subjetividad, pues el bien somete al placer y al *sentir propio*.

Éticas de fines. Estas éticas van ligadas a la objetividad ya que ese bien moral es independiente del sentir del sujeto.

1.2.2.7 Éticas materiales y formales.

Éticas materiales. Son aquellas que determinan que se debe hacer y que no, como las normas morales.

Son éticas cuyos enunciados tienen contenidos orientados por un bien, fin o valor determinado. La materia o el contenido son dados por la ontología, la teología, la sociología o la psicología. Por su dependencia a factores no morales, estas éticas son heterónomas. (Polo, 2007, pág. 73)

Se piensa que al ser heterónomas, (que están sujetas a un poder extremo o ajeno) imposibilita el desarrollo de su voluntad y naturaleza.

Éticas formales. Para Kant las formas que deben cumplir las normas morales racionales son la universalidad y la igualdad, teniendo en cuenta que esas normas o leyes son propuestas por humanos o personas racionales, se puede pensar que ese bien es objetivo, ya que no busca lo que es bueno para cada uno, si no lo que debe ser bueno para cada quien. (Polo, 2007).

1.2.2.8 Éticas de intención y de responsabilidad.

Estas éticas están dirigidas al actuar que tiene el individuo en diferentes situaciones y escenarios; "Tenemos que ver con claridad, que toda acción éticamente orientada puede ajustarse a dos máximas fundamentalmente distintas entre sí e irremediablemente opuestas: puede orientarse conforme a la "ética de la convicción" o conforme a la "ética de la responsabilidad" (Weber, 1991, citado por Polo, 2007, pág. 77). Lo que quiere decir, que el ser humano en su actuar es muy consciente de como realiza una acción y que consecuencias trae ello.

Las éticas de intención. Están relacionadas con el sentir y la vida que posee un ser, es decir que ya tiene implantado un modo de vida que le indica que está bien y que está mal. Este pensamiento dice que el ser humano debe comportarse según lo indicado a las normas y a lo que la gente en su pensamiento considera acciones buenas, el hombre tiene que seguir el camino del bien por su propia voluntad en donde él herede una serie de virtudes que le permitan llevar una vida buena sin tener que ceñirse a una norma o ley.

Las éticas de responsabilidad. Esta ética se direcciona a las consecuencias que tiene una acción, es decir, que un ser humano es consciente de los efectos que puede tener una decisión en un determinado momento y que tener este análisis le permite tomar decisiones positivas o negativas. Aquella ética de responsabilidad se puede relacionar con la ética de convicción puesto que hay

decisiones que se toman en base a un interés individual que a futuro implicara consecuencias negativas y que lo pondrá a meditar sobre el caso.

1.2.2.9 Éticas sustancialistas y procedimentales.

Éticas sustancialistas. De esta definición se resalta que la moral está ligada a las normas, “éstas consideran que la moral y sus normas sólo tienen sentido dentro de una concepción de la vida buena que conforman comunidades de vida” (Polo, 2007, pág. 78) lo que conduce a pensar que la moral no es fielmente perfecta por la razón de que las normas son creadas por un grupo de personas las cuales las exponen a la sociedad y aquellas dan una concepción de la vida buena sin saber que tan cierto puede ser.

Éticas procedimentales. Se habla de que la ética no debe tener recomendaciones acerca de la moral sino que por el contrario, ésta se da por medio del diálogo, llegando a eliminar acciones de la vida cotidiana, “superando la concepción monológica de la racionalidad kantiana, estas éticas entienden la racionalidad de modo dialógico” (Polo, 2007, pág. 79), en esta definición se plantea que la ética debe ser conversada y quienes deben de entablar la conversación son los afectados en determinada ocasión.

1.2.2.10 Éticas de máximos y éticas de mínimos.

Éticas de máximos. En esta división de la ética se plantea la vida buena, una vida ideal, “estas éticas proponen una concepción de vida buena, un ideal de realización personal y colectiva” (Polo, 2007, pág. 79) se considera que la ética de máximos puede relacionarse con el pensamiento platónico donde todos sueñan con un mundo ideal acercándose a la perfección, se fundamenta en el bien personal incluyendo el bien colectivo.

Éticas de mínimos. En esta definición se expone que una sociedad debe tener normas mínimas para vivir como humanos. Los mínimos que se tocan en esta definición son los derechos y deberes que deben existir en un grupo de personas para implantar la justicia, aunque es muy difícil llegar a tal punto mínimo porque hay que entrar a definir qué se entiende por vida buena, por justicia y por felicidad, hay que ver la concepción del hombre. (Polo, 2007).

1.3 Deontología

Se tomará como referencia para este ítem, el texto de Peter Singer, denominado “Compendio de ética”, capítulo 17 “la deontología contemporánea” escrito por (Davis, 1995), en donde se argumenta que el hombre se encuentra limitado por las leyes o normas que rigen su manera de actuar, se relaciona con la investigación, porque la Contaduría Pública, está compuesta por reglamentos, estatutos que regulan el actuar del profesional contable.

Forma parte de la idea que mentir o matar son acciones perversas, no sólo malas, que éstas son cosas que uno no debe hacer —en todas las circunstancias. En el cálculo de la importancia relativa del bien que uno puede hacer o del mayor mal que puede evitar no hay únicamente expresiones negativas (Fried, 1978, citado por Davis, 1995, pág. 291).

El actuar moral de un individuo se ve limitado por las reglas, y conforme a estas normas, se puede llegar a determinar, cuando un individuo está obrando de buena o mala manera. En ocasiones, estos límites pueden perseguir un fin que no corresponda a un interés común, se considera que un hombre que siga fielmente las leyes no puede llegar a describirlo, como un hombre de bien, porque siempre habrán actos que no justificaran un fin, ya que hay regulaciones que solo persiguen un interés propio, alejándose del bien social, pueden existir cantidades de

normas, pero ¿Quién puede dar la certeza de que estas se ajustan al buen actuar y al buen vivir del hombre?

1.3.1 Teorías teleológicas versus deontológicas

Los términos que definen la ética son los enfoques de lo correcto y el bien, entrar a analizar la relación entre estas, y cómo se evidencian en el actuar del individuo, según lo expresado por Rawls (1978) es que el bien se define de una manera diferente de lo correcto, y lo correcto es la maximización del bien. Los deontólogos refutan esta idea, ya que para ellos, el bien no puede relacionarse con lo correcto, porque en ningún momento se pueden esperar resultados buenos, un ejemplo claro, es el de los deontólogos cuando expresan que una acción puede verse desde varios puntos de vista, y que algo que puede considerarse como bueno, otras personas pueden opinar lo contrario, que las reglas, normas o leyes hacen pensar al individuo para que no cometa algo indebido, en el caso de una mentira, ésta se origina con el fin de no hacer daño, pero puede ocasionar más dolor comparado con la verdad que se tenía que contar desde el principio.

1.3.2 La naturaleza y estructura de las limitaciones deontológicas

La naturaleza de este pensamiento deontológico surge desde la prohibición que se le hace al hombre, la formulación de toda esta limitación se hace negativamente, dando una percepción al sujeto de las cosas malas que pueden llegar a suceder por consecuencia de sus actos, algo que resulta muy permisivo, ya que existen personas que pueden realizar acciones contradictorias a la verdad solo por no herir a sus semejantes, y esto demuestra, que el fin no justifica los medios, por lo que ellos terminan haciendo daño a una persona, que no importa la situación de cómo se encuentre en ese momento, estos no dejan de ser individuos de la sociedad y están atentando contra su integridad. Muchos deontólogos dicen, que el ser humano está regido por normas positivas,

pero aun así, son mayores las negativas, que no son creadas por accidente, sino, que tienen un solo fin, y es el de limitar las acciones de un individuo en cualquier escenario. Para ellos la moral más importante es aquella que existe entre lo no permisible y lo permisible, que es donde se muestra la obligación de seguir un conjunto de normas o leyes, que en determinado momento pasan a ser permisibles, porque ya no se basa en el cumplimiento por obligación sino por voluntad.

Se entiende por malo todo acto que pueda presentar más daño de lo que hay en el mundo, en la mayoría de las ocasiones es muy difícil medir el grado de consecuencia que puede tener una acción, por la razón que desde allí se desprenden una serie de acontecimientos de los cuales no podemos llegar a estimar, por lo que una regla, ley o norma no puede establecerse considerando que va a ser por el bien de la sociedad sino que tiene que ir más allá de eso, tiene que explorar las actitudes éticas y morales del hombre basándose en la racionalidad de sí mismo, y aun así sería complicado lograr una conducta positiva que busque el bien propio y el bien común. De acuerdo con lo anterior se considera que la contaduría pública en Colombia está presidida por una cantidad de normas y leyes pero muchas son innecesarias, porque ellas no pueden expresar con certeza el buen actuar del hombre, pues fueron escritas por otro hombre; es normal en Colombia castigar a un contador por incumplir varios artículos del código de ética de la ley 43/90, cuando en realidad está incumpliendo un solo principio, entonces se puede decir que hay normas que están mal estructuradas, y a su vez limitan al hombre, tanto, que él piensa más en la ley que en la moral propia.

1.4 Teoría de desarrollo moral cognitivo

Para hacer una aproximación a la moral, y saber cómo actúan y piensan los seres humanos, se va tomar como referencia el documento “El papel de la universidad en la mejora del comportamiento ético de los profesionales contables”, aportado por Espinosa (2001), en donde se

menciona la teoría del desarrollo moral cognitivo planteada por Kohlberg (1984) en su obra “Essays on Moral Development (La filosofía del Desarrollo Moral)”.

La universidad es una fuente de aprendizaje donde los profesionales enriquecen su conocimiento y aprenden nuevos valores; “Si hacemos recaer en la universidad y por lo tanto en los profesores, cierta responsabilidad sobre el comportamiento de los profesionales contables, estamos asumiendo que los valores de los individuos se puede seguir fomentando en la edad adulta”. (Espinosa, 2001, pág. 57). En concordancia con la profesora Espinosa, es natural que el ser humano adopte prácticas en su adolescencia, juventud o vejez, si bien es cierto la persona está en constante aprendizaje y crecimiento intelectual, pero también es importante la inclusión de valores en casa, para tener una moral definida y que al intentar persuadir esta costumbre, el individuo pueda tomar la mejor decisión entre lo que para él está bien o no.

Kohlberg en la teoría, plantea que la resolución de problemas depende de las enseñanzas que se le brinden a una persona desde que es un infante. Este psicólogo estudia el desarrollo de la moral en 3 niveles: Nivel preconvencional, convencional y postconvencional. “El nivel de desarrollo moral del individuo condiciona su capacidad para identificar los dilemas éticos y la metodología para resolver los mismos. Es preciso conocer las referencias que el individuo toma ante un dilema ético para poder mejorar su comportamiento” (Espinoza, 2001, pág. 58). La moral se va fomentando en las personas a medida que van superando unas etapas universales, y para pasar de una etapa a otra, debe tener una serie de aprendizajes que van relacionados entre sí. Este razonamiento se debe adoptar en los profesionales, analizando en qué nivel de desarrollo moral están y así mejorar la labor que se brinda, además de mejorar su conducta ética.

1.4.1 Etapas de desarrollo moral cognitivo.

Etapa preconvencional. Se da en la edad temprana de los seres humanos, las personas en esta etapa, están bajo constante vigilancia, y suelen cumplir con los controles que se les imponen para evitar castigos o regaños, no porque tengan un razonamiento moral y distingan lo que es bueno o malo. En la Contaduría se debe contar con profesionales que ya pasaron esta etapa, o de lo contrario, se estaría actuando por obligación para evitar ser sancionado en algunas labores y no porque en realidad sienta que es correcto o no lo que está haciendo. (Espinoza, 2001)

Etapa convencional. Se da en la adolescencia del ser humano, allí se actúa de manera que el individuo sea aceptado por la sociedad, se busca la aprobación de los demás, para poder ser integrado en un grupo, familia o profesión.

Este es el nivel de razonamiento moral en el que se encuentran la mayoría de los contables, siendo difícil que evolucionen al nivel postconvencional. El profesional contable en este nivel no tiene la capacidad de cuestionarse los principios y reglas establecidas por su grupo. (Espinoza, 2001, pág 58)

Se considera que los profesionales contables están en este nivel porque no se arriesgan a ir más allá de lo “establecido” por miedo a fracasar o a no ser aceptados, y actúan con pasividad en su trabajo, aun sabiendo que pueden dar mayor calidad a su profesión. Los códigos de ética contribuyen a esta pasividad, porque obligan a aceptar las normas, y adoptarlas en su trabajo.

Etapa postconvencional. En esta etapa se llega a niveles altos de aprendizajes y valores, pocos seres humanos logran llegar a este nivel, las personas son autónomas y cuestionan cualquier situación que no les parezca correcta, ya sea en su trabajo, en su familia, etc.

Si los contadores lograran llegar a la etapa postconvencional, se tendrían profesionales más integrales y críticos ante cualquier norma o situación que se establezca.

De manera que las etapas se pueden dar en el ser humano, de acuerdo a la edad de la persona, Kohlberg lo resume de la siguiente manera:

Estos niveles se van alcanzando en cierta medida con la edad. El nivel preconvencional es el nivel de la mayoría de los niños menores de nueve años, y de los adolescentes y adultos delincuentes. El nivel convencional es el nivel de la mayoría de los adolescentes y adultos en nuestra sociedad y en las otras sociedades. Por el contrario el nivel postconvencional es alcanzado únicamente por una minoría de adultos” (Kohlberg, 1984, Citado por Espinoza, 2001, pág. 59)

Para que el ser humano evolucione a etapas o niveles superiores de desarrollo moral debe afrontar diversas experiencias, que lo ayuden a cuestionarse sobre distintas situaciones y así trascender en diferentes aspectos de su vida.

1.5 Ética en las profesiones

Es necesario hablar de la ética profesional para así comprender su importancia en la vida de cualquier ser humano, se va tomar como referencia el artículo denominado “Ética profesional” de Polo (2003), donde nos muestra otra perspectiva de la ética en las profesiones.

Las profesiones han estado expuestas a problemas económicos y políticos que las corrompen, en ese momento, es cuando se debe reencontrar el sentido de pertenencia y actuar de una forma moral. Hablar de ética en las profesiones es un tema complejo, pues no es algo que salte a la vista,

sino que hay que estudiar una serie de factores para poder comprenderla. La ética profesional da vida y sentido a la práctica de los profesionales. “¿Es racional seguir hablando de ética en este contexto?... ¿Por qué es posible seguir hablando de Ética? Porque los seres humanos, a pesar de nuestros condicionamientos, hacemos opciones fundamentales. Las dos principales son una opción personal y una opción social” (Polo, 2003, pág. 70). La ética ha sido un tema de controversia, y es fundamental seguir abordándola, la opción personal da al ser humano la elección de trabajar en su ser, en su moralidad y en su intelectualidad, la segunda opción determina el bien común, y en la misma es donde hay relación social con los demás. La opción social puede estar amenazada por el interés propio. Esa opción está dada por un conjunto de elementos como la cultura, la experiencia, la práctica y la sensibilidad, es propio decir que la ética es la unión de las dos, en donde el ser humano se convierte en un ser integro, capaz de buscar su plenitud, además de buscar el bien común.

La búsqueda de los elementos como la cultura, la experiencia, la práctica y la sensibilidad, ayuda a plantear preguntas que cuestionan la ética y cómo se ha visto vulnerada por la corrupción en los países, es importante hacer esos cuestionamientos éticos para no caer en actividades políticas y económicas que opaquen el bien social y a las profesiones. Este es el punto de partida para hablar del fenómeno “profesión” y su naturaleza. (Polo, 2003)

Las profesiones estaban dadas por el orden divino, en donde sus dirigentes tienen que obedecer ciertas reglas, es allí donde se dan las primeras profesiones; “El termino profesional y su respectiva valorización son algo que surge en la época moderna, debido al proceso de secularización y la vida mundana y sus actividades forman un campo distinto de la fe.” (Polo, 2003, pág. 70), Weber (1985) vio en el calvinismo (sistema protestante, donde Dios esta sobre

todas las cosas), la salvación del ser humano, se decía que si una persona tenía éxito en su profesión, era un ser salvado, mientras que si no tenía éxito estaba condenado de por vida.

Lo anterior hizo que se hiciera una revalorización de las actividades humanas, sin tener conexión con la religión. Es allí donde se crearon nuevas profesiones.

Weber (1985) definía la profesión de la siguiente manera: “La actividad especializada y permanente de un hombre que, normalmente, constituye para él una fuente de ingresos y, por tanto, un fundamento económico seguro de su existencia” (Weber, 1985, citado por Polo, 2003, pág.71). Al definir las profesiones como una manera de asegurar el futuro económico, se está dando un significado fragmentado, ya que las profesiones van encaminadas al bien común, la realización de las mismas debe ser un conjunto de conocimientos y hábitos, que den una identidad profesional a la persona. (Polo, 2003)

Una actividad puede ser considerada como una profesión, ésta debe estar encaminada al bien de la sociedad, es por eso que la ética debe estar encaminada con las profesiones y no debe ser un elemento que se aparte, como se refleja en la actualidad.

Las profesiones tienen un objetivo propio, el fin de una profesión determina las actividades a realizar y deben estar enfocadas al servicio de la sociedad, un profesional debe ser capaz de atender las necesidades de los demás, actuando de forma responsable y bajo unos estándares éticos, si eso no se cumple, la actividad profesional nunca tendrá sentido realizarla.

La práctica es la realización de una actividad profesional, teniendo como fin llegar a la perfección de la misma, además de buscar la excelencia en los profesionales que la ejercen.

Existen elementos como el dinero, el reconocimiento, la buena competencia que también son propios de las profesiones, pero estos elementos no deberían dar sentido a las mismas; un ejemplo claro es la corrupción donde se busca el bien propio, queriendo obtener elementos que no dignifican una profesión. La sociedad está enseñada al dinero y si no hay una buena remuneración por su labor, comienzan a realizarse una serie de malas prácticas, que vulneran el buen nombre de las profesiones y es ahí donde se muestran poco confiables y en donde los profesionales no se sientan felices con lo que realizan (Polo, 2003).

Las éticas profesionales están relacionadas con las normas morales, además de ser estricto su cumplimiento, es una buena forma de incentivar los valores y la excelencia en los profesionales, es importante mencionar que la ética es un conjunto de valores y virtudes y no debe ser una imposición, es visible que si no se actúa con excelencia, se puede romper la finalidad de cualquier profesión.

Cada profesión tiene sus propias virtudes que tienen que estar encaminadas a lograr los objetivos propios, como mínimo todas las actividades deben tener virtudes como la integridad, responsabilidad, honestidad. Manteniendo ciertas virtudes, se puede llegar a ser un buen profesional, llegando a niveles altos de excelencia en cualquier labor que realice. Los usuarios son los que determinan la excelencia del trabajo, es allí donde se ve el fin de servir a los demás, ellos valoran la calidad de los servicios y enriquecen las profesiones.

Es común la relación de distintos profesionales entre sí, y es donde comparten una serie de conocimientos, la comunidad profesional da la identidad a la personas, además de darle un sentido de pertenencia con su carrera, es propio decir que las profesiones son comunitarias porque sirven a la sociedad y se relacionan para hacer el bien.

Polo (2003) habla sobre la distinción Hegeliana, donde se argumenta que la eticidad está compuesta por la sociedad, el estado y la familia, las profesiones son importantes para la sociedad, ya que se abren un espacio público, permitiendo las actividades políticas y económicas propias de cada profesión y así realizar todo con alto grado de excelencia. Las profesiones tienen una responsabilidad social muy importante, ya que la sociedad es la que mantiene viva una profesión.

En el actuar de cualquier profesional, se deben tener en cuenta los siguientes aspectos: el profesional debe cumplir con las necesidades de las personas, actuando con ética y con pertenencia a la profesión. Además una profesión es influyente en la sociedad y ayuda al crecimiento de la misma; las profesiones tienen bienes externos como la estabilidad económica, y eso ha vulnerado algunas profesiones, si no se cumple con unos requerimientos económicos, las profesiones no son reconocidas y valoradas como debería ser. Se debe reflexionar sobre los fines de una profesión y hacer relación social y económica. En la actualidad es común ver a profesionales que no le encuentran sentido a sus carreras y las ven es como medio para subsistir, esos factores económicos, políticos, y sociales se deben estudiar para así llegar a una ética profesional bien fundamentada; otro aspecto a tener en cuenta es el personal, las profesiones requieren de personas aptas, con vocación, con conocimientos que ayuden a mejorar la profesión y llevarla a la excelencia. Debe haber un equilibrio, como lo dice Camps (1993), en su obra “Virtudes públicas”, no todo el tiempo se debe dedicar a la profesión y dejar de lado su vida personal, porque no va a disfrutar lo que hace y no podrá alcanzar niveles óptimos en lo que realice. La moral está presente en todos los aspectos profesionales y personales de un ser humano; es la que les da sentido a las personas y a las profesiones. (Polo, 2003)

Capítulo II: Historia y normatividad de la Ética Contable

2.1 Ética profesional del contador público

2.1.1 Precisiones de la Jurisprudencia Constitucional Colombiana sobre la ética

Para tener una visión más amplia de las precisiones que la Jurisprudencia ha dado sobre la moral y la ética, se va a tomar como base el texto “Crítica del sistema ético – legal de la Contaduría Pública Colombiana”, aportado por Hernando Bermúdez Gómez.

La Corte Constitucional Colombiana habla sobre la moral y el derecho, la moral es unilateral y va intrínseco en cada ser; la Corte plantea: “El legislador regula mi conducta con prescindencia del otro, está transponiendo fronteras que ontológicamente le están vedadas” (Hernandez, 1994, citado por Bermudez, 2002, pág 7), el derecho es bilateral ya que se regula una conducta con respecto al actuar de otra persona, esto quiere decir que el legislador dispone de la forma en que se debe comportar una persona con respecto a los demás, pero no interfiere en la forma que se debe comportar consigo mismo.

La moral es universal, aceptada por todos los hombres; la moral positiva es la manifestación de la moral universal y está dada por la historia de cada pueblo, así como lo afirma la Corte: “La moral es una, pero sus manifestaciones cambian en razón de la diversidad de las sociedades en el espacio y en el tiempo” (Arango, 1994, citado por Bermudez, 2002, pág 8) de modo que la moral puede ser vista desde perspectivas diferentes, teniendo como fin, el bien común.

Para que haya un mayor cumplimiento de las leyes, las mismas deben tener una fuerte relación con la moral general o universal; es común que existan leyes que son dictadas sin ninguna profundidad moral, y las personas son obligadas a cumplirlas por temor y no por convicción.

Es necesario estudiar sobre los códigos de ética de las profesiones, “En los códigos de ética profesional se consagran como faltas una serie de comportamientos que el legislador considera indeseables en el ejercicio de una profesión, y se señalan las sanciones que deben imponerse a quien incurra en tales faltas” (Gaviria, 1994, citado por Bermudez, 2002, pág 10), los códigos de ética son necesarios porque en ellos se establecen los parámetros del actuar de un profesional contable, y en ellos se basa el órgano regulador para emitir una sanción a quien infrinja estas normas.

2.1.2 Historia de los códigos de ética de la profesión contable en Colombia

En Colombia, la Contaduría ha tenido en su historia varios avances buscando la legalidad, el estatus de la profesión contable, la existencia de un Código de ética específico, el desarrollo de investigación para lograr avances en la ciencia contable.

En 1956, mediante el artículo 7 del Decreto 2373, se dispuso diseñar y difundir un código de ética profesional para la profesión contable, y en el mismo hacer todas las correcciones y aclaraciones que fueran necesarios para su estricto cumplimiento y correcta interpretación.

En 1960 se creó la Ley 145, en su artículo 15 numeral 8, la JCC tiene como función crear un código de ética profesional a los Contadores, como ya se había dispuesto en el Decreto 2373. Después de 4 años reiteraron la función que tenía la JCC, de crear un código de ética.

En 1967, la JCC expide la Resolución 111, por la cual se emite el Código de Ética para la profesión contable.

La resolución 111 de 1967, fue demandada ante la Corte Suprema de Justicia por concepto de inconstitucionalidad.

En 1981, se declaró inexecutable el artículo 15 numeral 8, de la Ley 145 de 1960, por lo cual tuvo consecuencias en la Resolución 111, ya que la misma perdió vigencia y no se mantuvo el Código de ética, esto sucedió porque los códigos de conducta deben ser parte de una ley, y la ley es emitida por el congreso, y la junta que fue quien lo emitió no tiene esa facultad, además habían conflictos de intereses, donde se debatía la libertad de escoger y ejercer una profesión.

En 1984, se presentó ante el Congreso el proyecto de ley 39-C, por el cual se adiciona la Ley 145 de 1960,

Posteriormente en 1986, se presentó el proyecto de Ley 20-C, por el cual se expide el Código de Ética para la Profesión Contable.

En 1990 la Corte Suprema resolvió expedir la ley 43, terminando así el periodo de nueve (9) años en el cual la Contaduría no tenía un Código de ética legal. La presente ley es la que reglamenta la profesión contable, se encuentran disposiciones que van dirigidas al trabajo y al actuar del profesional contable.

2.1.3 Concepción de la profesión que contempla el Código de ética de la Contaduría pública en Colombia.

En el artículo 35 de la ley 43 de 1990, se dice que la Contaduría es una profesión de interés público, buscando satisfacer las necesidades de los clientes; satisfacer socialmente es una imposición a todas las personas, “Conforme a él no es posible, ni siquiera en desarrollo del ejercicio privado de una profesión, hacer prevalecer los intereses de un cliente sobre los intereses de la comunidad humana.” (Bermúdez, 2002, págs.16-17), no es correcto que se imponga satisfacer las necesidades de los demás y no darle importancia a los derechos propios que pueden ir en contra de la ética, no obstante se debe ver como las personas interpretan las normas o las

leyes, y como miden el alcance de las mismas, también hay que separar lo personal de lo profesional, porque no siempre lo que una persona considera que esta bien, la norma lo ratifica.

En el Decreto 2649 de 1993, se plantea que la contabilidad debe tener una serie de elementos, los cuales son “Identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico en forma clara completa y fidedigna” (Bermúdez, 2002, Pág. 17) y estas acciones, las que destacan la experticia del profesional contable, también se plantea el tipo de información que emiten los contadores, la cual es una información financiera, de acuerdo con ello, la información es un parte estrecha de lo que en realidad contiene la profesión contable. En el campo laboral, es importante que haya equidad, en la delegación de funciones, pues es común ver que al contador se le asocie con todo tipo de fallas en la compañía, pues en el momento de que el contador emite una información financiera, este se ha basado en el trabajo realizado por profesionales de distintas áreas y cada tema debe ser dictaminado o certificado no solo por el contador, sino por personas expertas en cada uno de los temas. La información que emite un contador es de vital importancia para la toma de decisiones en cualquier organización, al tener esa facultad, invita al profesional a ser más analítico y a realizar mejores opiniones sobre la información que brinda. (Bermúdez, 2002)

Es importante también, analizar sobre la confianza pública, la fe pública y su diferencia para así saber si los contadores están actuando de la mejor manera y de acuerdo a unos estándares éticos ya establecidos: “La confianza pública es un hecho. La fe pública es un efecto jurídico atribuido a las manifestaciones del contador cuando se hacen respetando ciertos requisitos legales”. (Bermúdez, 2002, pág.18), la confianza pública se mantiene obrando bajo unos principios de integridad, objetividad, independencia y transparencia; la fe pública por el contrario es una

obligación que es dada por las normas, y con la misma se da fidelidad de que la información contable fue tomada fielmente de los libros y que corresponde a la real situación de la empresa.

Es muy común ver que las sanciones que se aplican se hacen de acuerdo a la fe pública, y es ésta la fuente principal para juzgar a muchos profesionales, en vez de hacer una investigación más profunda y realizar un proceso judicial preciso a las personas presuntamente culpables de los fraudes y errores, es notable que la profesión contable no tiene un respaldo legal, y no solo la norma se debe crear para prohibir, sino para resaltar las virtudes y defender al profesional.

2.2 Principios éticos de la Ley 43 de 1990 y Código de ética IFAC

2.2.1 Ley 43 de 1990

La profesión contable tiene gran importancia a partir de la expedición de la Ley 43 de 1990, la cual la regula, en esta ley se manifiesta el Código de ética para los contadores públicos, donde queda estipulado el papel de la JCC como tribunal disciplinario, ante cualquier situación que pueda afectar el buen nombre de la profesión; la ley también le concede a la JCC la responsabilidad de dar la tarjeta profesional, con la cual el contador puede dar fe pública, garantizando la transparencia de la información contable. Además la ley 43/90 creó el CTCP (Consejo Técnico de la Contaduría Pública) y le otorgó responsabilidades como: orientar la profesión y asesorar a los profesionales contables; investigación de las normas que rigen la profesión, estudiar y analizar investigaciones que puedan enriquecer la Contaduría y así mismo divulgarlas para su conocimiento.

Los contadores públicos están obligados a observar los principios de los códigos de ética local e internacional.

2.2.1.1 Estructura de la ley 43 de 1990

Este apartado se realiza con el fin de conocer la estructura de la ley 43 y como se puede interpretar por los contadores públicos, de esta manera se analizará si la norma está bien estipulada, para la profesión.

Estructura de la Ley 43 de 1990		
Capítulo I: De la profesión de Contador Público		
Capítulo II: Del ejercicio de la profesión		
Capítulo III		
Título I	De la vigilancia y dirección de la profesión.	
Título II	Junta Central de Contadores	
Título III	Del Consejo Técnico de la Contaduría Pública	
Capítulo IV		
Título I	Código de ética profesional.	
Artículo 37	Principios básicos de ética profesional	
	Artículo 37.1	Integridad
	Artículo 37.2	Objetividad
	Artículo 37.3	Independencia
	Artículo 37.4	Responsabilidad
	Artículo 37.5	Confidencialidad
	Artículo 37.6	Observancia de las disposiciones normativas
	Artículo 37.7	Competencia y actualización profesional
	Artículo 37.8	Difusión y colaboración

	Artículo 37.9	Respeto entre colegas
	Artículo 37.10	Conducta ética
Título II	De las relaciones del Contador Público con los usuarios de sus servicios	
Título III	De la publicidad	
Título IV	Relaciones del Contador Público con sus colegas	
Título V	El secreto profesional o confidencialidad	
Capítulo V		

Fuente: Congreso de la República, Ley 43 de 1990.

Según el artículo 43 de la Ley 4 de 1913, los códigos deben estar estructurados de la siguiente manera:

Los Códigos o leyes generales, para arreglar una o más materias, se dividirán en libros; éstos en títulos; los títulos en capítulos, y éstos últimos en artículos. Con todo, se omitirá la división en libros, y aún la de títulos y capítulos, cuando la naturaleza de la materia no los requiera. Los apartes de un mismo artículo se llamarán incisos, menos los que estén numerados, los cuales se distinguen por su número y hacen parte del inciso que les precede. (Ley 4 de 1913, Art. 43)

La ley 43/90, debería estar organizada como lo estipula el artículo 43 de la ley 4 de 1913, y ella esta dividida por capítulos, títulos y artículos; lo cual genera confusión y los profesionales pueden tomar solo el Título I del Capítulo IV como su Código de ética, pero en realidad todos los títulos

del capítulo IV tienen una gran relevancia en la ética del Contador Público, la mayoría de los artículos afectan a los principios básicos, como el de integridad, objetividad e independencia.

Últimamente se recae en errores de interpretación y por eso es que hay muchos profesionales que no tienen una idea clara de lo que no deben hacer en su profesión, e incurren en faltas graves que perjudican el buen nombre de la profesión. Por ejemplo vulnerar alguno de los artículos del Título IV: Relaciones del Contador Público con sus colegas, estaría infringiendo con el artículo 37, numeral 9, es por eso que muchos contadores infringen en varios artículos y dicen no haber vulnerado el código de ética, pero es porque no hay una ley mas clara, que sea entendible para todos. (Bermúdez, 2002)

2.2.2 Federación Internacional de Contadores IFAC

2.2.2.1 Estructura de la IFAC

La IFAC se aprobó en Múnich en 1977, después del XI Congreso Internacional de Contabilidad, está constituida por varios comités: Comité de Educación, Comité de Ética, Comité de Administración Financiera y Contable, Comité de Sector Público, Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría, Comité de Información y Auditoría, y el Comité de Número de Miembros. (Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2014)

La IFAC, es una organización mundial; busca la calidad de la profesión contable, mediante normas y orientación constante a los Contadores para que los mismos logren un mayor nivel de profesionalismo en su trabajo y así satisfacer sus propias necesidades y las de los usuarios de la información.

2.2.2.2 Código de ética de la IFAC

A medida que el Contador desarrolla su trabajo, va actuando bajo unos valores éticos, favoreciendo a la sociedad y a la profesión; y es donde se debe tomar como referencia al organismo de la IFAC denominado Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA).

El IESBA fue el que elaboró el Código de ética para los Contadores, este organismo expide las normas de ética universales, para fomentar las buenas prácticas de los profesionales contables.

El código de ética elaborado por el IESBA, tiene como fin servir de modelo para todos los profesionales contables, establece la conducta que debe seguir un contador y expone los principios básicos de ética que debe tener los profesionales contables en el ejercicio de su profesión.

Estructura del código. El código está dividido en tres partes:

Estructura del Código de ética IFAC		
Parte A: Aplicación General del Código	Sección 100	Introducción y principios fundamentales
	Sección 110	Integridad
	Sección 120	Objetividad
	Sección 130	Competencia y diligencia profesionales
	Sección 140	Confidencialidad
	Sección 150	Comportamiento profesional
	Sección 200	Introducción

Parte B: Profesionales de la Contabilidad en Ejercicio	Sección 210	Nombramiento profesional
	Sección 220	Conflictos de intereses
	Sección 230	Segundas opiniones
	Sección 240	Honorarios y otros tipos de remuneración
	Sección 250	Marketing de servicios profesionales
	Sección 260	Regalos e invitaciones
	Sección 270	Custodia de los activos de un cliente
	Sección 280	Objetividad- Todos los servicios
	Sección 290	Independencia- Encargos de auditoria y revisión
	Sección 291	Independencia-Otros encargos de aseguramiento
Parte C: Profesionales de la Contabilidad en la empresa	Sección 300	Introducción
	Sección 310	Conflicto de intereses
	Sección 320	Preparación y presentación de la información
	Sección 330	Actuación con suficiente especialización
	Sección 340	Intereses financieros

	Sección 350	Incentivos
--	-------------	------------

Fuente: Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2014

En el Código de ética de la IFAC los principios se aplican a tres tipos de ejercicio profesional, a los contadores profesionales, a los contadores profesionales en ejercicio profesional público, y a los profesionales contadores empleados, con el fin de adaptarse a la globalización que se intenta conceder con la norma.

A los contadores profesionales

1. Integridad y objetividad
2. Solución de conflictos éticos
3. Competencia profesional
4. Confidencialidad
5. Ejercicio profesional tributario, normativas
6. Actividades más allá de las fronteras
7. Publicidad

A los contadores profesionales en ejercicio profesional público

1. Independencia para los contratos de aseguramiento
2. Competencia profesional y responsabilidades relacionadas con el uso de no contadores
3. Honorarios y comisiones
4. Actividades incompatibles con el ejercicio profesional de la profesión contable
5. Dineros de los clientes

6. Relaciones con otros contadores en ejercicio profesional publico
7. Publicidad y oferta de servicios

A los contadores profesionales empleados

1. Conflicto de lealtades
2. Apoyo a colegas profesionales
3. Competencia profesional
4. Presentación de información

Fuente: Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, 2014

De lo anterior los principios que se considerarán para la comparación serán integridad y objetividad, además de la independencia.

2.3 Comparativo entre ley 43 de 1990 y código IFAC principios independencia, objetividad e integridad.

Con el fin de hacer una comparación más detallada de la ley 43/90 y el Código de ética de la IFAC, se va a tomar como referencia el documento denominado “ley 43 de 1990 y Código de Ética de la IFAC. Comparación”, aportado por Alba Roció Carvajal, en él se exponen las principales diferencias y similitudes de los dos códigos de ética, también se tomará un apartado el texto del profesor Hernando Bermúdez “critica del sistema ético – legal de la contaduría pública Colombiana”

El código de ética de la Ley 43/90 y el código de ética IFAC, tiene similitudes y diferencias, una de ellas es que uno de ellos es a nivel global:

La Ley 43/90, reglamentaria de la profesión contable en Colombia, está en concordancia con el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC); sin embargo, el Código IFAC busca globalizar y servir como modelo, sobre el cual se basa la profesión. En ambos casos, se busca que el contador público trabaje con los estándares más altos de profesionalismo, propendiéndose por los niveles más altos de desempeño. (Cavajal, 2003, pág 60)

En el código de ética de la IFAC, estandar internacional, se establecen 4 componentes fundamentales para ejercer la Contaduría y así llegar a los estándares más altos de calidad y profesionalismo: credibilidad, profesionalismo, calidad de los servicios y confianza; en la ley 43 de 1990 se habla de satisfacción a la sociedad y el poder de dar confianza pública por medio de su firma en la información contable de los usuarios.

Es cierto que los dos códigos de ética tienen sus propios principios, pero es de aceptar que el código de la IFAC, logró emitir ampliamente unos principios pensando en la comunidad en general y con fácil adaptación en cualquier país.

El objetivo de la ley 43 de 1990 y del código emitido por la IFAC, es orientar al profesional por medio de normas, que buscan tener mayor calidad en la profesión.

La integridad y la objetividad se consagran en todos los códigos éticos como valores o principios fundamentales de la profesión contable. Con relación a ellos debe anotarse que no pueden medirse o evaluarse anticipadamente, entre otras cosas porque no existe un patrón que permita su evaluación con certeza. Son valores cuyo cumplimiento se juzga a través de los comportamientos desplegados por los

contadores, es decir que su evaluación es posterior y no previa (Bermúdez, 2002, Pág. 30).

Para lograr analizar estos dos principios, es necesario conocer la labor que el profesional realiza, pues antes de atacar a una persona que tiene el aval de dar fe pública, se tiene que entrar a mirar de forma objetiva y detallada todos los ¿Por qué? De tales acciones tomadas por él, y analizar las diferentes áreas en las que desarrolla sus funciones, para determinar y comprender las conductas indebidas que realiza en su actuar.

La independencia es un valor indiscutible de la profesión contable. Ella es garantía de factibilidad (que no de realización) de juicios objetivos. Todo cuanto se haga lealmente por protegerla es bien venido. Pero así como vemos aquí un asunto vital, también reiteramos que no debiera permitirse ni patrocinarse que se usen las inhabilidades, incompatibilidades y prohibiciones como instrumentos de distribución del mercado profesional (Bermúdez, 2002, Pág. 31).

De acuerdo con lo anterior, si la independencia prima por encima de todo, no deberían existir inhabilidades, pues estas a su vez le quitan la independencia al profesional.

La presente investigación tiene como fin profundizar sobre los principios de independencia, integridad y objetividad, por eso se hace un comparativo de la ley 43/90 y el Código de ética IFAC, para tener más detalle sobre la normatividad y por qué los profesionales pueden estar incumpliendo con estos principios.

Las siguientes tablas tienen como fin dar a conocer al lector los significados de los principios integridad, objetividad e independencia, a la izquierda el de la ley 43 de 1990 y a la derecha el del

código internacional de la IFAC, seguido de una opinión crítica sobre las similitudes y diferencias que se presentan en estas dos normativas.

2.3.1 Integridad

Ley 43 de 1990	Código IFAC
<p>Artículo 37, Numeral 1</p> <p>El Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional. Conforme a esto, se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia. Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, sin requerir una mención o reglamentación expresa, puedan tener relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de una realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo.</p>	<p>Sección 110, Numeral 1</p> <p>El principio de integridad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad.</p>
	<p>Sección 110, Numeral 2</p> <p>El profesional de la contabilidad no se asociará a sabiendas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error, (b) Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable, o (c) Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

	<p>Cuando el profesional de la contabilidad tenga conocimiento de que está asociado con información de ese tipo, deberá tomar las medidas necesarias para desvincularse de la misma.</p>
	<p>Sección 110, Numeral 3</p> <p>No se considerará que el profesional de la contabilidad ha incumplido el apartado 110.2 si el profesional de la contabilidad emite un informe con opinión modificada con respecto a una cuestión mencionada en el apartado 110.2.</p>
<p>El contador debe ser una persona correcta, y que su opinión no puede ser afectada por terceros, debe ser una persona con valores y principios bien infundados, debe ser una persona en quien la empresa pueda confiar plenamente; es notorio que en el código IFAC se establece con más detalle lo que no se debe hacer para no vulnerar el principio de integridad.</p>	

Fuentes: Artículo 37 numeral 1 de la ley 43 de 1990 / Manual del código de ética para profesionales de la contabilidad código IFAC, sección 110, numeral 1,2 y 3 de 2014.

2.3.2 Objetividad

Ley 43 de 1990	Código IFAC
----------------	-------------

<p>Artículo 37, Numeral 2</p> <p>La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos que corresponden al campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto.</p>	<p>Sección 120, Numeral 1</p> <p>El principio de objetividad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.</p> <hr/> <p>Sección 120, Numeral 2</p> <p>El profesional de la contabilidad puede estar expuesto a situaciones que pudieran afectar a la objetividad. No resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones. El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio.</p>
<p>El profesional debe actuar con imparcialidad en cualquiera de los casos, y a la hora de expresar su opinión debe apartarse de cualquier preferencia, ya que de esa valoración dependen decisiones que se han de tomar en una compañía. Es complejo evaluar la objetividad de los contadores, pues en la información que ellos brindan no hay completa exactitud.</p>	

Fuentes: Artículo 37 numeral 2 de la ley 43 de 1990 / Manual del código de ética para profesionales de la contabilidad código IFAC, sección 120, numeral 1 y 2 de 2014.

2.3.3 Independencia

El marco conceptual del código IFAC con relación a la independencia comprende la sección 290 de los numerales 4 al 12, para el objeto de esta investigación y de la siguiente comparación solo se tomarán los numerales 6, 7 y 12, ya que estos son específicos en definir este principio y van dirigidos a los profesionales que serán estudiados más adelante.

Ley 43 de 1990	Código IFAC
Artículo 37, Numeral 3 En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.	Sección 290, Numeral 6 La independencia comprende: <i>Actitud mental independiente</i> Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional. <i>Independencia aparente</i> Supone evitar los hechos y circunstancias que son tan relevantes que un tercero con juicio y bien informado, sopesando todos los hechos y circunstancias específicos, probablemente concluiría que la integridad, la objetividad o el escepticismo profesional de la firma o del

	<p>miembro del equipo de auditoría se han visto comprometidos.</p>
	<p>Sección 290, Numeral 7</p> <p>Los profesionales de la contabilidad aplicarán el marco conceptual con el fin de:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Identificar las amenazas en relación con la independencia, (b) Evaluar la importancia de las amenazas que se han identificado, y (c) Cuando sea necesario, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.
	<p>Sección 290, Numeral 12</p> <p>La presente sección no prescribe, en la mayoría de los casos, la responsabilidad específica de las personas pertenecientes a una firma con respecto a las actuaciones relacionadas con la independencia ya que la responsabilidad puede diferir según el tamaño, la estructura y la organización de la firma. Las Normas Internacionales de Control de Calidad (International Standards on Quality Control) requieren que la firma establezca políticas y</p>

	<p>procedimientos diseñados con el fin de proporcionarle una seguridad razonable de que se mantiene la independencia cuando lo exigen los requerimientos de ética aplicables. Además, las Normas Internacionales de Auditoría requieren que el socio del encargo concluya sobre el cumplimiento de los requerimientos de independencia que son aplicables al encargo.</p>
<p>El código IFAC tiene mayor enfoque en el principio de independencia, principalmente en los trabajos de auditoría, este es muy importante porque el Contador debe tener independencia mental y personal para poder emitir su juicio profesional. El profesional deberá trabajar con independencia mental, dando una opinión sin ser afectado por influencias en cualquier situación donde se puedan afectar los principios de integridad y objetividad. Es triste notar en la actualidad como varios profesionales desprestigian la profesión y esto queda evidenciado con las inhabilidades y prohibiciones que se le han atribuido a la labor, cuando el principio de independencia debe ser vital para mantener el trabajo del contador.</p>	

Fuentes: Artículo 37 numeral 3 de la ley 43 de 1990 / Manual del código de ética para profesionales de la contabilidad código IFAC, sección 290, numeral 6,7 y 12 de 2014.

2.4 Relación entre fe pública e independencia

En este apartado se tomará como referencia el libro, “Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX” quinta parte “Condiciones para el ejercicio ético de la fe pública en la

contaduría en Colombia” escrito por Maldonado (1999), donde se trata a profundidad el tema de la fe pública y la independencia, su origen, su propósito, y los aspectos positivos y negativos que tiene la profesión contable con respecto a la información financiera.

La fe pública ha sido uno de los temas de mayor relevancia y más cuando se habla de la contaduría pública, esto es algo que se ha ido generando desde los escándalos económicos que se han vivido en los últimos años, ejemplos claros son los de Enron y la burbuja inmobiliaria en Estados Unidos, y a nivel nacional tenemos el caso de Interbolsa, Salud Coop, Reficar, los desfalcos de la DIAN, entre otros.

Es innegable que estos hechos han cuestionado seriamente el papel de los Contadores Públicos, profesionales que precisamente por sus calidades técnicas y morales fueron escogidos por el Estado para fiscalizar las principales empresas del país y emitir una opinión imparcial sobre su situación financiera, defendiendo en esta forma tanto los intereses de los accionistas como de terceros. (Maldonado, 1999, pág. 409)

En concordancia con el autor esta serie de acontecimientos han generado desconfianza en algunas empresas del mundo, en el mercado y demás factores, pero, los que se han visto afectados son los profesionales de la contaduría que tienen la virtud y potestad de dar fe pública frente a estados financieros e información financiera que será presentada a terceros como inversionistas y el mismo gobierno.

El contador cumple un papel importante en la sociedad y muchas de las decisiones que toma influyen en los factores de un país, como lo es el factor económico, político, cultural, social, entre otros. “Se define al contador público como la persona natural que mediante la inscripción que

acredita su competencia profesional, queda facultada para dar fe pública de determinados actos así como para desempeñar ciertos cargos” (Maldonado, 1999, pág. 411). El contador debe ser independiente, objetivo e íntegro en el momento de dar fe pública, sobre cierto acto o documento, ya que desde allí, se tomaran una serie de decisiones que pueden llegar a resultados positivos o negativos.

La revisoría fiscal y la auditoría externa surgen como objeto de prevención frente a todas estas situaciones de fraude que se pueden presentar en una compañía, el Estado como acto obligatorio para empresas por acciones y de sucursales extranjeras determina que cada una de ellas deben contener un revisor fiscal, “La revisoría fiscal es una institución de vigilancia y control, reglamentada por el Código de Comercio, obligatoria en las sociedades por acciones y sucursales de compañías extranjeras, y optativa en otro tipo de Sociedades” (Maldonado, 1999, pág. 412), con el fin de mantener mecanismos de inspección, control y vigilancia sobre ellas para la transparencia y confiabilidad de la información financiera, el gobierno hizo esto con un interés propio y un interés común, en el interés propio vemos toda la parte de tributos y regulaciones económicas, pero en el interés común se encuentra la protección de terceros y el progreso de estos mismos.

La responsabilidad por parte del profesional contable va ligada a la libertad e independencia que tiene en la ejecución de su trabajo, y para llegar a una responsabilidad moral se necesita cumplir dos condiciones, que son: Primero, el contador no debe ignorar las consecuencias de sus actos, y segundo, no tiene que hacer su labor por obligaciones internas o externas que comprometan su actuar libre. “la relación de dependencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública sobre actos que interesan a su empleador, salvo en lo referente a las funciones propias de los revisores fiscales de las sociedades” (Maldonado, 1999, pág. 419), es correcto la parte en la

que el autor dice, que los contadores dependientes pierden su independencia mental, al tener relaciones laborales y económicas con su empleador, pero en un momento, él dice, que el ejercicio de un contador público independiente es ejecutado a favor de la sociedad, y no de la empresa para la cual presta servicios, esto es algo con lo que no se concuerda, porque de igual manera un contador independiente tiene limitaciones en la ejecución de su trabajo, porque trabaja para distintas empresas, y de todas estas situaciones se pueden presentar factores donde se incluyan intereses de por medio, como los económicos.

Se determina, que el contador ya sea independiente o dependiente tendrá limitaciones y obstáculos para su buen actuar, lo que hace retomar lo descrito anteriormente, cada profesional es consciente de las consecuencias que contraen las malas prácticas, y de los factores internos o externos que se pueden presentar en determinados momentos, la razón radica, en como éste aplica su responsabilidad moral desde el punto de vista personal, laboral y como individuo de la sociedad.

Es clara, pues la intención gubernamental de utilizar a los contadores públicos como funcionarios que certifican información con destino a la liquidación de impuestos. Esta exigencia del Estado recae tanto sobre el revisor fiscal, cuando la sociedad está obligada a tener este funcionario, como sobre los contadores públicos, estén o no vinculados laboralmente a la empresa cuyos documentos certifica. (Maldonado, 1999, pág. 431)

La fe pública, surge de la necesidad judicial del estado para controlar los sucesos económicos del país, de aquí es donde se le da la potestad al contador público de firmar estados financieros para dar confianza y fiabilidad de la información que se presenta a terceros y al gobierno, el crecimiento de la economía a través de los años y el desarrollo que han tenido las sociedades por acciones, se toman mayores medidas de vigilancia y control para los entes privados, el profesional

contable da fe pública a partir de su conocimiento, experiencia y técnica, pero no, se tiene que basar solo en estas cualidades, él debe ser analítico con cada acción que realice, debe entender la información y dar confiabilidad de que la misma, ha sido tomada fielmente de los libros.

La fe pública se ve implicada en la información financiera que una compañía presenta al Estado, él contador debe tener clara su independencia, objetividad e integridad en estos actos, “La misión del contador público consiste básicamente en el ejercicio de una función estatal delegada en favor de terceros y del mismo Estado, lo cual implica necesariamente la existencia de condiciones adecuadas para una efectiva actuación imparcial” (Maldonado, 1999, pág. 434). Ésta información es presentada al Estado quien se encarga de hacer una exhaustiva revisión de la información que se presenta, y que si algo no concuerda con ésta, puede acarrear problemas jurídicos, en donde el profesional se vea envuelto en sanciones, también en la cancelación de su tarjeta e incluso en juicios penales, todo esto depende del tipo de falta y su impacto en la sociedad.

El análisis de la condición de independencia en la Ley 145 de 1960 y sus antecedentes nos ha introducido en el tema de la revisoría fiscal y las condiciones para su ejercicio. Como hemos señalado, dado que las principales empresas del país están obligadas legalmente a tener revisor fiscal, esta institución constituye quizá la principal expresión de la labor del contador público. (Maldonado, 1999, pág. 440)

La ley 145 de 1960, establece una inhabilidad en el ejercicio de la fe pública por parte del contador público, hay una particularidad en esta relación, porque en algunas ocasiones el contador no puede cumplir con las dos premisas, “la relación de independencia laboral inhabilita al contador para dar fe pública sobre actos que interesan a su empleador, salvo en lo referente a las funciones propias de los revisores fiscales de las sociedades” (Ley 145 de 1990, art 1). Un

ejemplo, es el de un profesional que presta sus servicios a una empresa privada, en este momento él puede dar fe pública, pero pierde su independencia al depender económicamente de su empleador.

A pesar de todos los indicadores de la falta de independencia, para un significativo grupo de analistas, el problema de la revisoría fiscal se reduce a las deficiencias morales de ciertos individuos. A su juicio, si la persona posee una adecuada formación moral podrá enfrentar cualquier situación con libertad de criterio, por adversa que sea. (Maldonado, 1999, pág. 454)

La función de tener independencia y dar fe pública se basa en el beneficio de la sociedad dejando en segundo parámetro al empleador, el trabajo del contador es certificar, opinar o dictaminar que la información es tomada fielmente de los libros y que se ajusta a la realidad, pero no hay que dejar de lado que él también puede generar propuestas de desarrollo que permitan maximizar los recursos sin perjudicar a terceros.

Capítulo III: Conductas éticas de contadores sancionados

Teniendo claro el significado de los principios éticos, objetividad, integridad e independencia vistos en el capítulo anterior, y con un conocimiento más amplio sobre la fe pública, en este apartado se estudiarán casos de contadores sancionados, los cuales se obtuvieron de la página web de la Junta Central de Contadores, desde el año 2014, hasta el año 2016, interiorizando en aquellos que falten a los principios nombrados anteriormente y con el fin de precisar las conductas que vulneran estos profesionales, se tomarán los casos más relevantes y se estudiarán cada uno de ellos por medio de gráficas y cuadros para lograr una fácil percepción y de esta manera encontrar los factores que hacen que el profesional contable se prive de ejercer su independencia.

3.1 Investigación a contadores sancionados con conductas que afectan la independencia, objetividad e integridad del mismo.

Se realiza un seguimiento al listado de los contadores públicos sancionados durante los años 2014, 2015 y 2016 por la Junta Central de Contadores, de 309 casos estudiados, se encontraron 10 casos que afectan directamente los principios de contabilidad, Independencia que va ligado a la integridad y a la objetividad, se establecerán de manera estadística cuales principios se vulneran cuando se incumple la fe pública y la conducta ética.

Fuente: (Junta Central de Contadores, 2017)

3.1.1 Tablas y Graficas

Al transcribir en un libro de Excel los treientos nueve (309) casos registrados en el reporte de sanciones publicado por la JCC, en el periodo comprendido entre 2014 y 2016, se obtuvo datos que permiten identificar información como: genero, cargo, conducta, sanción, tiempo o detalle y tipo de falta, lo que permite realizar una descripción más detallada de la conducta y así obtener un análisis del caso, además de que esto responda al tercer objetivo específico de esta investigación.

La página web de la Junta Central de Contadores muestra los datos de la siguiente manera:

IMPLICADO	CCICE	CARGO	SANCION	DETALLE	FECHA RESOLUCIÓN ↓=	FECHA EJECUTORIA	VER
NAPOLEON JOSE DE LA HOZ SARMIENTO	7467696	CONTADOR	SUSPENSION	12 (meses)	15/09/2016	25/11/2016	Ocultar Conducta
CONDUCTA							
<p>El comportamiento con el que el investigado vulneró la ética profesional, se puede calificar como GRAVE dado que al no realizar en forma fidedigna y veraz la labor que le fue encomendada, el órgano de fiscalización desconoció los INGRESOS BRUTOS POR OPERACIONES GRAVADAS, declarados por parte del contribuyente para el 3er y 4º bimestres del año gravable 2012, situación que trajo como consecuencia la imposición de las respectivas sanciones por inexactitud que ascendieron a la suma de \$118.075.000 y \$81.107.000, respectivamente. A título de DOLLO, por cuanto el profesional investigado, al momento de certificar las Declaraciones del Impuesto Sobre las VENTAS del 3er y 4º bimestre del año gravable 2012, de haber desempeñado su labor en forma fidedigna y conforme a los presupuestos que rigen la materia técnico-contable, hubiera podido prever los efectos negativos que conllevaría la inobservancia de las normas analizadas y que son componente primordial del Código de Ética de la profesión contable, con lo que se configuró la infracción de los artículos 10, 37.4, 37.6 y 70 de la Ley 43 de 1990.</p>							

La manera en que se organizó en el Excel es la siguiente:

CAS	GENERO	Cargo	Fecha de Condu	FF	FF	FRA	FE	FE	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta	3	6	7	7,1	7,2	7,3	7,6	7,14	8		
4	Femenino	Revisor Fiscal	2011	30	1	2014	14	1	2015	El comportamiento que vulnera la ética profesional de la Femenino publica Imelda Márquez Márquez se cometió como falta grave a título de culpa al demostrarse que dictaminó estados financieros a corte de 31 de diciembre de 2011 y 2012, sin estar debidamente certificados por contador público vulnerando los artículos 8, 37.4 y 37.6 de la ley 43 de 1990.	SUSPENSION	6 MESES	Grave a título de Culpa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1

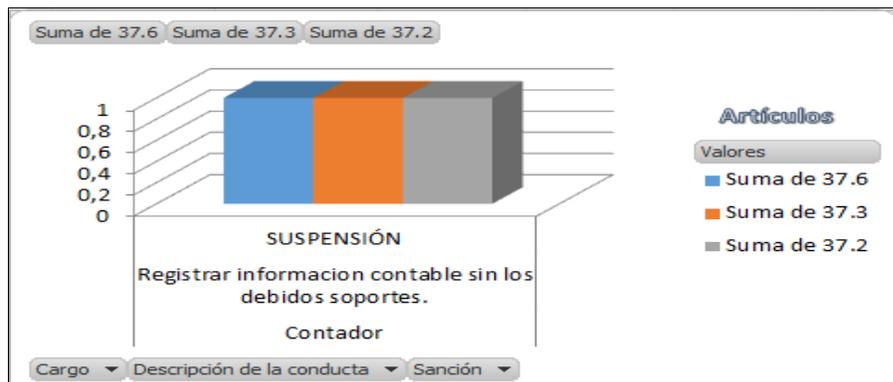
Con el fin de facilitar la realización de las gráficas se colocó el número 1 en los artículos que el profesional infringía según lo establecido en la conducta.

A continuación se muestran los 10 casos encontrados donde se vulneran los principios de integridad, objetividad e independencia.

Las siguientes graficas muestran la descripción de la conducta que se evidencio en cada caso, filtrando cargo, sanción y artículos infringidos y siempre será de 0 a 1 porque es una única conducta, lo importante es analizar la relación que hay entre la conducta y los artículos quebrantados por algunos contadores.

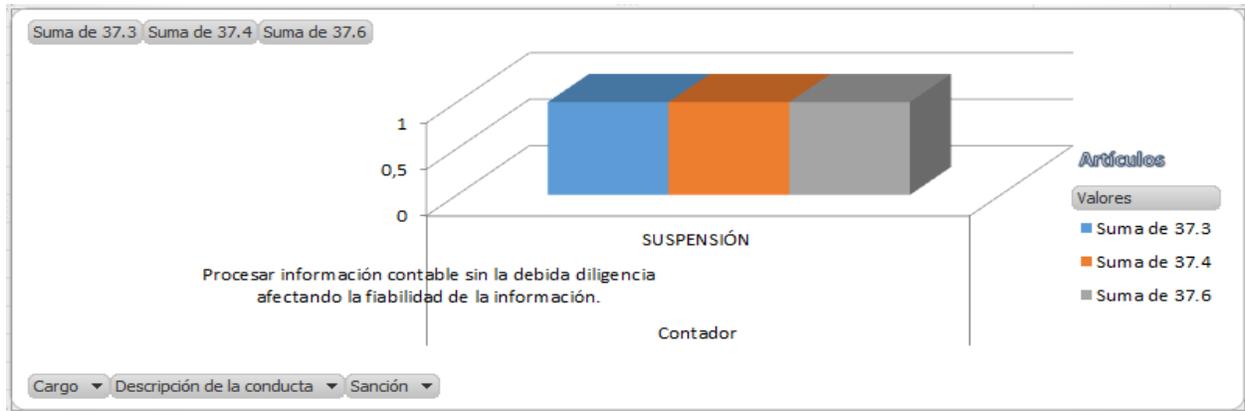
Caso 1

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
#10	Femenino	Contador	Sin fecha	20	2	2014	3	9	2014	El comportamiento que vulneró la ética profesional se calificó como grave a título de culpa, como consecuencia del actuar de la profesional Haydín Adriana Martínez Guiza, toda vez que en calidad de Femenino de la sociedad Explora Ltda., la contabilidad presentó manejos irregulares, tales como, desembolsos de dinero, contabilización de facturas y cuentas sin los soportes físicos, quebrantando así los postulados consagrados en el artículo 37 numerales 2°, 3° y 6° de la ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	12 MESES	Grave a título de culpa
Descripción de la conducta	Registrar informacion contable sin los debidos soportes.												
Análisis	La profesional vulnera la objetividad, la independencia y la observancia de las disposiciones normativas, afectando el capitulo IV, el titulo I: Código de ética profesional. la contadora no lleva soportes contables que son los documentos que sirven de base para registrar las operaciones comerciales de una empresa.												



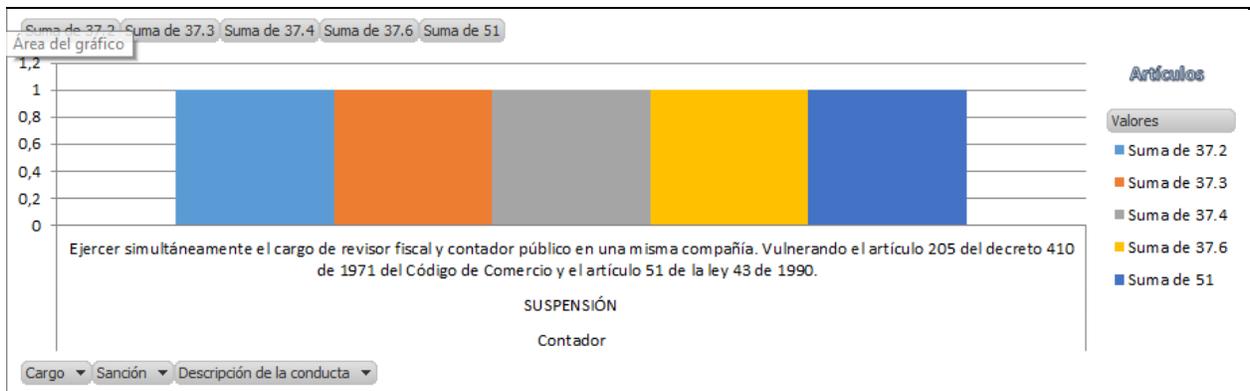
Caso 2

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
#62	Femenino	Contador	2011	21	5	2014	16	3	2015	El comportamiento que vulnera la ética profesional NIDIA DEL CARMEN CARO VARGAS se cometió como falta GRAVE a título de CULPA, al omitir pronunciarse frente a las irregularidades presentadas en el manejo contable de la copropiedad MULTIFAMILIAR CONDOMINIO SEMINARIO PARQUE, como registros contables inconsistentes, la contabilidad no se maneja por sistema de causación, los libros oficiales no registran movimientos contables a 30 de Junio de 2011; en las cuentas de gastos no se ve mes a mes el registro de causación de cada uno de los servicios; en los libros oficiales aparece un valor en servicios temporales y en el mes de Junio de 2011 se triplica este valor sin la existencia de soportes, por lo tanto, falta diligencia en su actuar, infringiendo el artículo 37 (numerales 3, 4 Y 6) de la Ley 43 de 1990	SUSPENSIÓN	6 MESES	Grave a título de Culpa
Descripción de la conducta	Procesar información contable sin la debida diligencia afectando la fiabilidad de la información.												
Análisis	La contadora vulnera los principios de independencia, responsabilidad y la observancia de las disposiciones normativas, afectando el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional, la profesional no actuó diligentemente en el ejercicio de su profesión, evadiendo y pasando por alto, instrucciones importantes, afectando directamente la toma de decisiones de los propietarios de la compañía.												



Caso 3

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
#96	Masculino	Contador	Sin fecha	8	9	2014	2	6	2015	El comportamiento que vulnera la ética profesional se calificó como falta GRAVE a título de CULPA, dada la falta de diligencia en el desarrollo de su labor como contador de la fundación FUDASAPEMAG, al registrar información contable presuntamente irregular, así como por fungir de forma paralela en los cargos de contador y Revisor Fiscal de la fundación en mención, inobservando con su actuar los artículos 37 numerales 2, 3, 4, 6 y 51 de la citada ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	12 MESES	Grave a título de Culpa
Descripción de la conducta	Ejercer simultáneamente el cargo de revisor fiscal y contador público en una misma compañía. Vulnerando el artículo 205 del decreto 410 de 1971 del Código de Comercio y el artículo 51 de la ley 43 de 1990.												
Análisis	El profesional vulnera la objetividad, la independencia, la responsabilidad y la observancia de las disposiciones normativas, afectando el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional y el título II: De las relaciones del contador público con los usuarios, el Artículo 51 que trata de que cuando un Contador Público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará aceptar cargos o funciones de auditor externo o Revisor Fiscal de la misma empresa o de su subsidiaria y/o filiales por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones. Y el de manera paralela operaba en los dos cargos.												



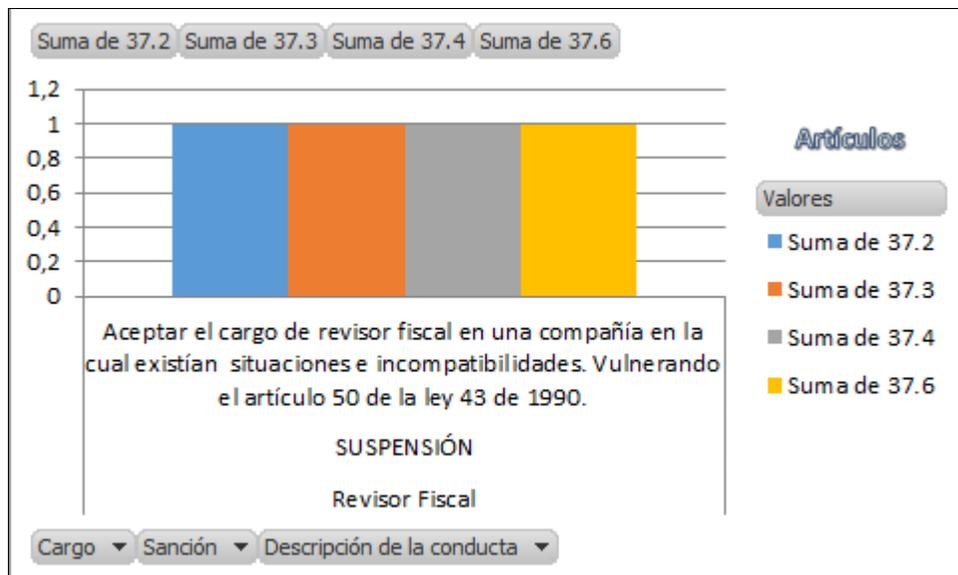
Caso 4

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
#140	Femenino	Revisor Fiscal	2012	18	2	2015	29	7	2015	El comportamiento que vulnera la ética profesional por parte de la Femenino Pública NYDIA YANNETH CADENA RINCÓN, en calidad de Revisora Fiscal de la SOCIEDAD FLOTA SUGAMUXI S.A, se califica como falta GRAVE a título de CULPA, dado que ejerció este cargo hasta el 15 de marzo de 2012, estando inhabilitada para hacerlo, por el hecho tener un bien inmueble conjuntamente con uno de los socios de la sociedad en mención, que hace parte de la Junta Directiva, vulnerando con ello los artículos 37.2, 37.3 y 50 de la Ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	6 MESES	Grave a título de culpa
Descripción de la conducta	Aceptar y ejercer el cargo de Revisor Fiscal, cuando se encontraba inhabilitada para hacerlo, ya que vulnera el artículo 50 de la ley 43 de 1990.												
Análisis	Infringe, la objetividad y la independencia, afectando el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional y el título II: De las relaciones del contador público con los usuarios además el artículo 50 que dice lo siguiente, cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones.												



Caso 5

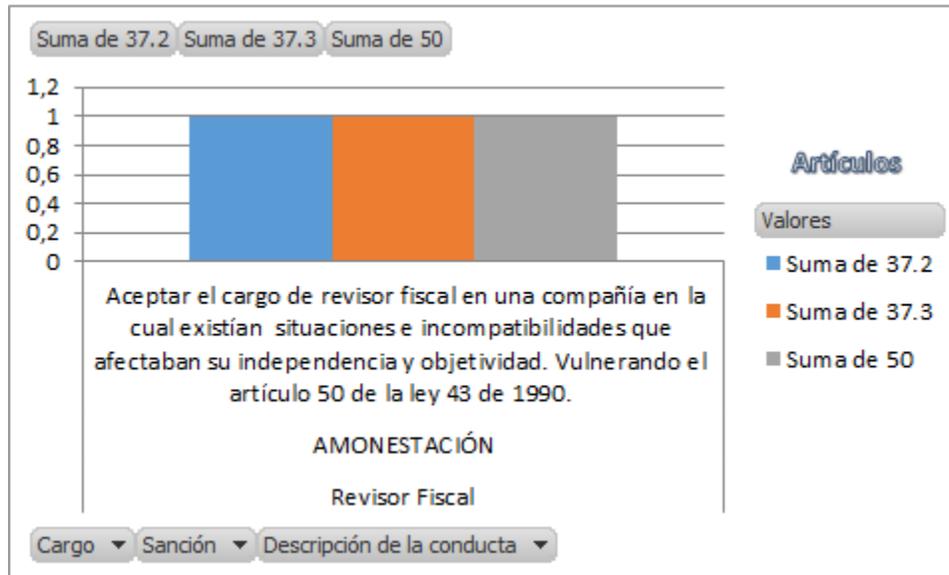
CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta ⁺
#170	Masculino	Revisor Fiscal	2013	14	5	2015	3	5	2016	El comportamiento que vulnera la ética profesional cometida por el Contador Público JUAN PABLO SOTELO GARCIA se catalogó como GRAVE a título de CULPA, dada la inobservancia de las disposiciones normativas y de los principios de objetividad e independencia, al extralimitarse en su cargo como Revisor Fiscal del CONJUNTO RESIDENCIAL CASTILLA REAL ETAPA III SECTOR D., toda vez que aceptó la designación como Presidente en la Asamblea extraordinaria llevada a cabo el 20 de Abril de 2013, funciones que son incompatibles con su labor profesional, con lo cual vulneró las disposiciones emanadas del artículo 37 (numerales 2, 3, 4 y 6) de la Ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	3 MESES	Grave a título de culpa
Descripción de la conducta	Aceptar el cargo de revisor fiscal en una compañía en la cual existían situaciones e incompatibilidades. Vulnerando el artículo 50 de la ley 43 de 1990.												
Análisis	El revisor fiscal vulnera los principios de objetividad, independencia y responsabilidad, afectando el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional, y asu vez el título II: De las relaciones del contador público con los usuarios.												



Caso 6

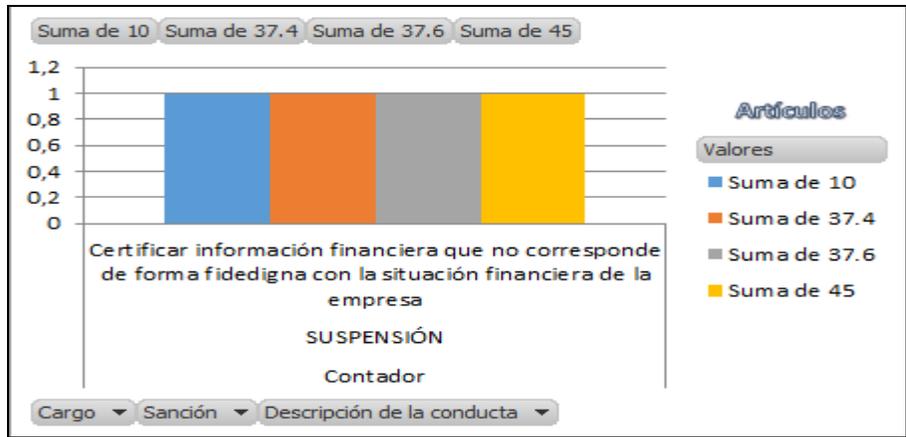
CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta ⁺
#176	Masculino	Revisor Fiscal	2013	21	5	2015	5	8	2015	El comportamiento que vulnera la ética profesional del Contador Público WILLIAM OLMEDO HURTADO CATUCHE fueron catalogadas como LEVES, habida cuenta que con su conducta no generó ningún tipo de perjuicios a las sociedades en las cuales ejerció el cargo de Revisor Fiscal, se constató que el disciplinado no tenía ningún tipo de injerencia en la toma de decisiones dentro de la licitación adelantada por el Hospital Universitario San José de Popayán E.S.E., si bien su conducta vulneró los principios de autonomía e independencia del Estatuto Ético, la misma, no generó un impacto social ni un daño al usuario de sus servicios, y a título de CULPA, al no actuar de manera diligente y con el cuidado profesional exigible, al fungir como revisor fiscal del Hospital Universitario San José de Popayán E.S.E., y al mismo tiempo fungir como Revisor Fiscal en la firma Punto Médico Distribuciones de Colombia S.A.S, empresa participante en la Contratación No. 15 de marzo de 2013 adelantada por el mencionado hospital, siendo reprochable su actuar en el marco de su profesión, habida cuenta que el mismo, auditó la documentación contable presentada por los proponentes, entre ellos, el de la sociedad en la cual también fungía como Revisor Fiscal, por lo que se considera que su conducta vulneró los artículos 37.2, 37.3 y 50 de la Ley 43 de 1990.	AMONESTACIÓN	0 MESES	Leve a título de culpa

Descripción de la conducta	Aceptar el cargo de revisor fiscal en una compañía en la cual existían situaciones e incompatibilidades que afectaban su independencia y objetividad. Vulnerando el artículo 50 de la ley 43 de 1990.
Análisis	El profesional infringe la autonomía e independencia del estatuto ético, afectando el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional y el título II: De las relaciones del contador público con los usuarios además el artículo 50 que dice lo siguiente, cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones.



Caso 7

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta ⁴
#228	Masculino	Contador	Sin fecha	9	2	2016	26	7	2016	El comportamiento que vulnera la ética profesional del Contador Público HENNER LEONITH TORRES BARROS, se calificó como GRAVE a título de CULPA, teniendo en cuenta que en su condición de Contador de la Sociedad TRANSBENAVIDES S.A.S., certificó Estados Financieros contradictorios de un mismo periodo, los cuales fueron presentados ante la Dirección Territorial de Cundinamarca del Ministerio de Transporte, vulnerando con ello las disposiciones contenidas en los artículos 10, 37.4 y 37.6 y 45 de la Ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	6 MESES	Grave a título de culpa
Descripción de la conducta	Certificar información financiera que no corresponde de forma fidedigna con la situación financiera de la empresa												
Análisis	El Contador los principios de objetividad y la observancia de las disposiciones normativas, además del Capítulo II: Del ejercicio de la profesión, quebrantando el artículo 10 que trata de la fe pública, afectando también el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional y el título II: De las relaciones del contador público con los usuarios, el artículo 45 que dice lo siguiente, El Contador Público no expondrá al usuario de sus servicios a riesgos injustificados, y este proceder arremete directamente en contra del usuario, de la ley 43 de 1990.												



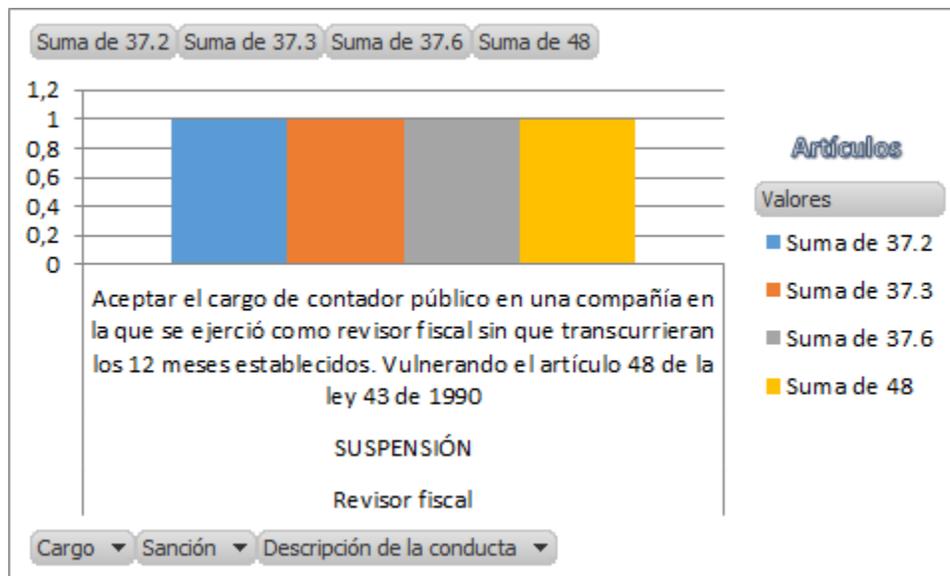
Caso 8

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
#229	Masculino	Revisor fiscal	Sin fecha	9	2	2016	18	3	2016	El comportamiento que vulnera la Ética profesional, el cual fue llevado a cabo por parte del Contador Público CÉSAR AUGUSTO GONZÁLEZ GÓMEZ, se califica como GRAVE, dada la violación de las normas de ética profesional y el desconocimiento de las normas jurídicas vigentes sobre la manera de ejercer la profesión; y a título de CULPA, dadas las circunstancias en las cuales, el profesional no tuvo el cuidado necesario que debe imprimir en sus actuaciones, ya que en calidad de Director del Departamento de Contabilidad de la Sociedad MOJICA CONSTRUCTORA S.A., aceptó el cargo de Revisor Fiscal de la Sociedad PORTALSABANA S.A. INMOBILIARIA, mediante acta No. 4 de asamblea de accionistas, teniendo en cuenta que los socios de la primera, son los mismos de la segunda, situación que trajo como consecuencia la transgresión de los artículos 32.2 37.3, 37.6 y 50 de la Ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	3 MESES	Grave a título de culpa
Descripción de la conducta	Aceptar el cargo de revisor fiscal en una empresa para la cual se desempeñaba como Contador Público. Vulnerando los seis meses de no aceptación que estipula el artículo 51 de la ley 43 del 1990.												
Análisis	El profesional vulnera la independencia, y la observancia de las disposiciones normativas, afectando el capítulo III, título III: Del consejo técnico de la contaduría pública, y el capítulo IV, el título I: Código de ética profesional y el título II: De las relaciones del contador público con los usuarios. el profesional procede de mal forma al aceptar el cargo de revisor fiscal en una compañía en la cual existían situaciones e incompatibilidades que afectaban su independencia y objetividad												



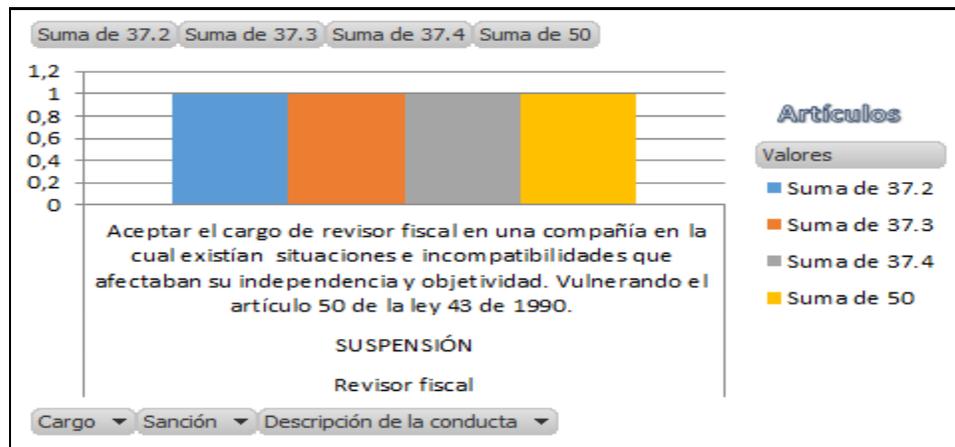
Caso 9

CASOS	GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
#270	Femenino	Revisor fiscal	2012	26	5	2016	26	7	2016	El comportamiento que vulnera la ética profesional por parte de la profesional SANDRA LIS GARCÍA ACOSTA se calificó como falta GRAVE a título de CULPA, dada la trascendencia social del hecho endilgado, la implicación negativa frente a la imagen de la profesión contable como también en consideración a la necesidad de proteger el principio de independencia que garantiza la objetividad e integridad que debe observar el contador público para el cabal cumplimiento de sus funciones y, en especial, para garantizar que la labor de fiscalización ejercida, como en este caso por la revisora fiscal, se encuentre libre de cualquier conflicto de intereses que comprometa la imparcialidad de quien está llamado a dar fe pública de las operaciones y actuaciones del ente a vigilar; al inobservar el régimen de inhabilidades contemplado en el estatuto ético, al aceptar con fecha 23 de noviembre de 2012, el cargo de Administradora del EDIFICIO CAMINO DE COMPOSTELA PH., cuando había prestado servicios como Revisora Fiscal hasta el 30 de octubre de 2012, vulnerando las disposiciones contenidas en los artículos 37 (numerales 2, 3, 6) y 48 de la Ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	3 MESES	Grave a título de Culpa
Descripción de la conducta	Aceptar el cargo de contador público en una compañía en la que se ejerció como revisor fiscal sin que transcurrieran los 12 meses establecidos. Vulnerando el artículo 48 de la ley 43 de 1990												
Análisis	La contadora vulnera los principios de objetividad, independencia, observancia de las disposiciones normativas, afectando el capítulo IV, TÍTULO I: Código de ética profesional, y el título II: Relaciones del contador público con los usuarios.												

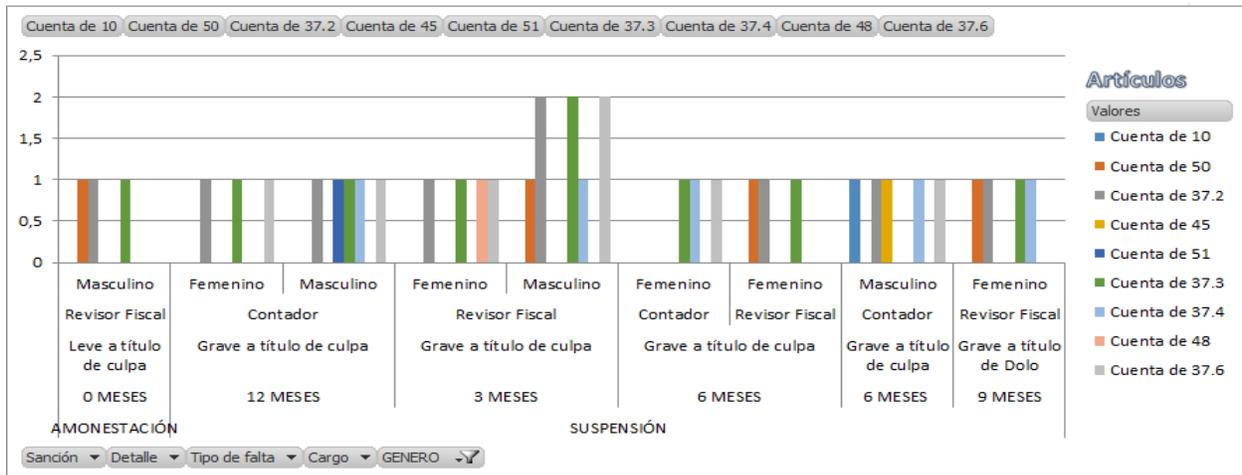


Caso 10

GENERO	Cargo	Fecha de Conducta	FRD	FRM	FRA	FED	FEM	FEA	Conducta	Sanción	Detalle	Tipo de falta
Femenino	Revisor fiscal	Sin fecha	18	8	2016	15	9	2016	El comportamiento que vulnero la ética profesional, llevado a cabo por parte de la investigada se puede calificar como GRAVE dado que el ejercicio de la Contaduría Pública implica el depósito de la confianza por parte de la Sociedad en general, en los profesionales que la desarrollan. Por ende, incumplir los Principios Éticos que rigen la práctica contable, genera una imagen y un impacto negativo frente a la profesión. A título de DOLO, por cuanto la profesional en el ejercicio de la ciencia contable tiene la obligación de conocer las responsabilidades éticas emanadas de la prestación de los servicios de contaduría y, por ende, la Femenino Pública aceptó su designación como Revisora Fiscal de la Sociedad KA S.A., a sabiendas de que su hermano ostentaba el cargo de Representante Legal; situación que se prolongó por un período de casi dos (2) años, situación que configuró la infracción de los artículos 37.2, 37.3, 37.4 y 50 de la Ley 43 de 1990.	SUSPENSIÓN	9 MESES	Grave a título de Dolo
<p>Aceptar el cargo de revisor fiscal en una compañía en la cual existían situaciones e incompatibilidades que afectaban su independencia y objetividad. Vulnerando el artículo 50 de la ley 43 de 1990.</p>												
<p>La contadora vulnera los principios de objetividad, independencia, responsabilidad, afectando el capítulo IV, TÍTULO I: Código de ética profesional, y el título II: Relaciones del contador público con los usuarios.</p>												



La siguiente tabla resume los artículos más vulnerados por los profesionales en los 10 casos, muestra el género, el cargo, el tipo de falta, el detalle o el tiempo de sanción y la sanción dictaminada por la Junta Central de Contadores y muestra la intensidad de cada principio en determinado cargo y género.



Teniendo en cuenta que el contador público es el único que tiene la potestad de dar fe pública y que por lo tanto, tiene una responsabilidad a nivel económico, social, político, ambiental y demás factores, éste debe cumplir a cabalidad los principios establecidos por la ley 43 de 1990 y el código de ética de la IFAC, ya que a la hora de realizar registros, evaluar un activo, determinar el monto de los impuestos y firmar estados financieros, entre otras actividades, él profesional está aplicando su responsabilidad moral consigo mismo y con la sociedad.

Las conductas repetitivas que se encontraron en los casos investigados, son las siguientes:

- Registrar información contable sin los debidos soportes; no se puede permitir que una contadora, que conoce la norma y que además su moral indica que está tomando una mala decisión al contabilizar facturas sin soportes, y desembolsar dinero sin autorización, es claro que está cometiendo fraude, y además es consciente de las consecuencias que esto

trae, entonces porque razón se le aplica una sanción de suspensión de 12 meses, y se le cataloga como falta a título de culpa, cuando en realidad es a título de dolo.

- Procesar información contable sin la debida diligencia afectando la fiabilidad de la información; en este caso la profesional no causa la información contable, y no es diligente en su actuar, se le da una sanción de 6 meses de suspensión, y su conducta es catalogada como falta a título de culpa, es probable que la profesional haya ignorado el tema de la causación, y solo por esto ya está faltando al principio de la actualización profesional, por otro lado no es factible que tenga inconsistencias en sus registros.
- Ejercer simultáneamente el cargo de revisor fiscal y contador público en una misma compañía. Vulnerando el artículo 205 del decreto 410 de 1971 del Código de Comercio y el artículo 51 de la ley 43 de 1990: El contador, operaba de manera simultánea en los dos cargos, no espero los 6 meses de haber cesado sus funciones, como lo establece la ley, esta sanción se considera grave a título de culpa cuando en realidad cualquier profesional es consciente de que no puede ser contador y revisor fiscal de una misma empresa, esta falta se debió catalogar grave a título de dolo.
- Aceptar y ejercer el cargo de Revisor Fiscal, cuando se encontraba inhabilitada para hacerlo, ya que vulnera el artículo 50 de la ley 43 de 1990: la profesional no debió aceptar el cargo, porque de por medio habían intereses económicos e intereses personales, que perjudicarían su independencia mental. Su sanción fue de 6 meses de suspensión.
- Aceptar el cargo de revisor fiscal en una compañía en la cual existían situaciones e incompatibilidades. Vulnerando el artículo 50 de la ley 43 de 1990: en este caso sucede lo mismo que el anterior, existe una inhabilidad, por la razón de que el profesional no puede ser revisor fiscal y a la vez presidente de la asamblea de la misma entidad, lo que parece

extraño es que al ser un caso similar al anterior, la sanción es diferente para este profesional, lo suspenden solo 3 meses.

- Certificar información financiera que no corresponde de forma fidedigna con la real situación de la empresa: el contador tienen la facultad de certificar estados financieros pero no por esto debe omitir las evidencias y firmar sin la debida certeza de que la información se ajusta a la realidad, este caso debería ser a título de dolo, pero la JCCP lo toma como a título de culpa.

Viéndolo desde otra perspectiva, en el ámbito laboral, se requieren profesionales que tengan valores para desarrollar su trabajo con la mejor calidad y de manera eficiente, que sean integrales, competentes y que por supuesto tengan un amplio conocimiento en su carrera, pero, ¿Realmente la ley, asegura un buen actuar? Las leyes no enseñan, las leyes prohíben y limitan al hombre, y se crean con el fin de beneficiar y proteger a las empresas, no existe una ley que defienda al profesional contable, de las amenazas, incentivos y salvaguardas que se le puedan presentar a éste, durante la ejecución de su trabajo, es por esto que a veces el profesional se deja influenciar e infringe la ley.

Capítulo IV: Razones que inhiben la independencia en el ejercicio del contador público

La ética, es una virtud que todo ser humano debe poseer, y más cuando se trata de un contador público, pues ellos deben llevar una conducta moral estricta, además de ser una obligación para ejecutar el trabajo de forma íntegra, que es lo que se requiere de los profesionales.

El individuo busca una profesión por el beneficio económico, pero éste al ejercer debe tener como característica principal satisfacer las necesidades de una sociedad además de tener vocación para que pueda actuar de manera íntegra en su ejercicio profesional.

La norma establece directrices, pero limita al profesional a que actúe con base a lo que él considera correcto y sea beneficioso para los demás, los deontólogos piensan que una ley no puede considerarse como buena o mala y que ésta debe ser vista desde diferentes perspectivas, buscando la universalidad de la misma.

Las acciones donde más se ve reflejada la fe pública son en los estados financieros, y se puede decir que ésta labor, es en la que se destaca el contador y a su vez, es por la principal razón, que se le otorga el poder de certificar, dictaminar u opinar sobre la información financiera, todo esto con el fin de mejorar las relaciones comerciales, dar confiabilidad, y sobre todo para hacer una evaluación del desempeño económico de una compañía, con base a esta evaluación se toman decisiones para el desarrollo y desenvolvimiento económico, he aquí la importancia del contador público ante la optimización de recursos de una empresa, y de cómo puede lograr mejoras en las diferentes áreas de la misma, la fe pública que se ve reflejada en la firma del profesional se considera importante a nivel global, porque con tal certificación, los accionistas toman decisiones, los terceros deciden crear lazos comerciales o alianzas, el Estado cumple con el objetivo de tener

un control y vigilancia sobre las actividades económicas del país y con base a esto, asume presupuestos y decide buscar alternativas en pro del desarrollo, para las demás empresas permite ver como se encuentra el nivel de competitividad y ante el resto del mundo brinda confiabilidad económica, estabilidad del mercado, e incita a la inversión extranjera fomentando la oportunidad de empleo y el desarrollo sostenible.

En la Contaduría Pública, se debe estudiar el principio de independencia y como está regido en los códigos de ética, además de estudiarlos, se debe analizar si estos están bien diseñados para solucionar un problema ético que tenga el contador. La independencia y la fe pública son conceptos que están inmersos en las normas del profesional contable, los cuales son básicos para que el contador de confianza pública (credibilidad que tienen los usuarios hacia el profesional) a los usuarios de la información, la independencia tiene mayor importancia en cargos como la Auditoría y Revisoría, por el simple hecho de que estos cargos se manejan de manera independiente. A través del tiempo se ha juzgado la labor del revisor fiscal y la del contador público, porque se dice que sus acciones demuestran una gran falta a la ética y moral de cualquier persona, generando varios problemas económicos en el mundo, en el caso de un contador dependiente, éste no se considera apto para dar fe pública por la razón, de que éste depende económicamente de una empresa, lo que hace que él pierda su independencia mental y que en las acciones que tome, se evidenciará un interés empresarial y no un criterio personal.

En los casos estudiados se observa que los contadores sancionados por la JCC, fueron castigados por no tener independencia, y la razón es porque tienen una dependencia laboral y se puede presentar un conflicto de interés, pero ¿Por qué no hay una norma que proteja a los contadores dependientes?, donde se le dé la misma importancia que un auditor o un revisor, y al momento de juzgarlos no se sancionen de manera injusta; ya que si la fe pública esta normada para los

contadores independientes, ¿Por qué a los que son dependientes, se les juzga por vulnerar el artículo 10 de la Ley 43 de 1990?, cuando en la misma ley en su artículo 1, párrafo 2, se dice que estos quedan inhabilitados de dar fe pública.

En estos 10 casos estudiados se vulnera la integridad, objetividad e independencia, además de otros reflejados en las anteriores gráficas, se presentan conductas que no se permiten en un Contador, ni en cualquier profesional, como el actuar en beneficio propio y no satisfacer las necesidades de la sociedad de manera íntegra, generando desconfianza en los usuarios de la información, además de haber casos donde se está incurriendo en una falta como actuar de revisor y contador en la misma empresa, es claro que una persona no va a evaluar su mismo trabajo de manera independiente y objetiva, otras faltas es registrar información sin los debidos soportes y mostrar información financiera sobrestimada, no mostrando la real situación de la empresa. No solo se debe tener presente el mal actuar del profesional contable, sino que también se debe entrar a analizar la razón por la cual éste actúa de mala forma, que factores influyen en la ejecución del trabajo y como se llevó a cabo la labor, porque en la mayoría de sanciones que presenta la JCC no se describe detalladamente lo sucedido y la conducta que tuvo el individuo.

Conclusiones

Un contador dependiente se encuentra limitado para dar fe pública al encontrarse subordinado en una compañía que lo remunera por sus servicios, lo cual hace que su independencia mental se vea afectada y que más adelante se pueda presentar un conflicto de intereses que puedan afectar al mismo contador, a la compañía y a los usuarios de la información.

El principio de independencia va ligado a los principios de objetividad e integridad, pues en el momento que un contador pierde su independencia mental a su vez no puede ser objetivo ni integro en el momento de realizar sus funciones, y no actúa en beneficio común por perseguir un interés particular.

Se llega a concluir que la fe pública, es certificar o dictaminar que un hecho es verdadero, y dar confiabilidad a los usuarios de la información, y que en el momento que esto se evidencia, debe ser respetado aunque no se crea en tal testimonio, la razón de dar fe pública, es la certeza que todos deben tener sobre algún hecho y que es originada desde el Estado en cuanto a las leyes que rigen esta acción, hasta las medidas de corrección, sanción y procesos judiciales.

La fe pública se aleja de la espontaneidad y naturaleza del hombre, porque antes de que se piense en el que hacer, se piensa en el que se debe hacer, para que las decisiones que se tomen se ajusten a las regulaciones, y que lo que está bien para el Estado, también represente un beneficio para la sociedad.

La fe pública se puede ver desde dos puntos de vista, uno es el de la creencia sobre ciertos actos, y la otra es sobre la facultad de dar presunción de verdad sobre algunos documentos o actos en diferentes momentos.

El código de ética IFAC, se ha modificado constantemente, y el mismo busca la calidad y el profesionalismo de los contadores, en cambio la ley colombiana, no se ha modificado desde hace 27 años, entonces aun es básica para las problemáticas que se han venido presentado, que bajan el nivel de la profesión contable.

La norma limita el actuar de un contador público por la razón de que éste se enfoca en cumplirla, pero no se hace énfasis en los elementos que puedan atentar contra su principio de independencia seguido del de objetividad e integridad, en donde se pueden presentar intereses ya sean comunes o propios.

¿Por qué las entidades regulatorias le aplican diferentes sanciones a contadores con las mismas conductas? Y ¿Por qué cuando es evidente que hay una falta dolosa, la consideran culposa? De estas preguntas se puede afirmar que es difícil medir la culpa de una persona simplemente con una ley, para esto hay que basarse en los principios éticos y morales de la sociedad, y quien asegura que esa ley parametriza el buen actuar del profesional.

Recomendaciones

La investigación, brinda un estudio de la ética y el actuar del profesional contable en el ejercicio de su profesión, y así relacionar los dos temas, para que el profesional tenga una mayor claridad del comportamiento que debe tener en su profesión, y así el mismo tome cuidado y conciencia frente a las situaciones adversas al buen actuar, que se le presenten.

La Contaduría Pública, es una profesión en la cual se tiene una responsabilidad social importante y al asumir la misma, se tiene que tener unos valores éticos estrictos, donde se actué de manera íntegra, objetiva e independiente; si se escoge esta carrera no es para desprestigiarla, sino para fomentarla de buenos valores y siempre teniendo como pilar el buen servicio a la sociedad, de lo contrario nunca va a llevar de manera digna el título de contador público.

Otro aspecto, es indagar en las leyes, criticarlas o aprobarlas si son correctas, y así asumir el rol de Contador Público, rigiéndose a las mismas, y así tener calidad en la profesión contable.

Además se recomienda que haya una modificación de las leyes, normas y regulaciones, para que así haya una buena estructura de la norma, brindando protección a la Contaduría Pública y una mayor interpretación por parte de los profesionales, de este modo se incurriría menos en situaciones que afecten a la ética del contador público.

Es necesario estudiar al profesional y mirar si el mismo, busca recursos y se actualiza constantemente para mejorar la ejecución de su trabajo, si por ejemplo hay desconocimiento de la norma, ¿Por qué no se actualiza, si hay dos principios básicos en el código de ética, como la observaciones de las disposiciones normativas y la competencia y actualización profesional?

Anexos

Acrónimos

IASB: International Accounting Standards Board

CTCP: Consejo Técnico de la Contaduría Pública

JCC: Junta Central de Contadores Públicos

IFAC: International Federation of Accountants

Referencias

- Bermúdez Gómez, H. (16 de Abril de 2002). *Crítica al sistema ético- legal de la Contaduría Pública Colombiana*. Pontificia Universidad Javeriana. Recuperado el 21 de Junio de 2017, de www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/ensayos/CriEtLegCP.doc
- Cavajal Sandoval, A. R. (2003). *Ley 43 de 1990 y código de ética de la IFAC comparación*. @puntos cont@bles, 59-71.
- Celis Cortes, I., & Triana Diaz , C. (2007). *Diagnostico de las causas que llevaron a que profesionales en ejercicio de la Contaduría Pública resultaran sancionados por la Junta Central de Contadores en el año 2006 por infringir principios contemplados en el Código de ética profesional*. Universidad de la Salle. Recuperado el 03 de Agosto de 2017, de <http://repository.lasalle.edu.co/bitstream/handle/10185/4358/17041038.pdf?sequence=2>
- Congreso de la República de Colombia. (1913). *Ley 4 de 1913*. Colombia. Recuperado el 30 de Junio de 2017, de <http://www.alcaldia Bogotá.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?=8426>
- Congreso de la República de Colombia. (13 de Diciembre de 2017). *Ley 43 de 1990*. 19. Colombia. Recuperado el 30 de Junio de 2017, de http://www.mineducacion.gov.co/1759/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. (Junio de 2014). *Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España*. Obtenido de https://www.icjce.es/adjuntos/codigo_etica_IFAC.pdf
- Cubides, H., Maldonado, A., Machado, M., Visbal, F., & Gracia, E. (1999). *Historia de la contaduría pública en Colombia siglo XX* (3 ed.). (D. d. Ediciones Universidad Central, Ed.) Bogotá, Colombia: Fundación Universidad Central.
- Davis, N. (1995). Deontología Contemporanea. En S. Peter, *Compendio de Ética* (pág. 756). Madrid, España: Alianza. Recuperado el 05 de Julio de 2017, de file:///D:/Proyecto%20de%20grado/Singer_Peter_-_Compendio_De_Etica.pd
- Espinoza Pike, M. (2001). *El papel de la universidad en la mejora del comportamiento ético en los profesionales contables*. *Revista de Contabilidad Spanish Accounting Review*. Obtenido de <http://www.rc-sar.es/verPdf.php?articleId=66>
- Ferrater, J. (1965). *Diccionario de filosofía* (5 ed.). Buenos Aires, Argentina: Sudamerica. Recuperado el 30 de Junio de 2017, de <https://drive.google.com/file/d/0B566XiaQogyTaU1FZS1HQWhHQIk/view?ts=594c6d95>
- Gaviria Diaz, C. (14 de Diciembre de 1994). *Sentencia 224 de 1994*. Corte Constitucional República de Colombia. Recuperado el 21 de Junio de 2017, de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1994/T-579-94.htm>

- Hare , R. (1952). The language of moral. En J. Ferrater, *Diccionario de filosofía* (Quinta ed., pág. 2072). Buenos Aires, Argentina: Sudamerica. Recuperado el 30 de Junio de 2017, de <file:///D:/Proyecto%20de%20grado/diccionario-de-filosofia-completo-jose-ferrater-mora-ed1.pdf>
- Hare, R. M. (1999). *Ordenando la ética, Una clasificación de las teorías éticas* (1 ed.). (J. Verges Gifra, Trad.) Barcelona: Ariel S.A. Recuperado el 22 de Junio de 2017, de <https://books.google.com.co/books?id=sU8ExwD8D34C&printsec=frontcover#v=onepage&q&f=false>
- Hernandez Galindo, J. G. (05 de Mayo de 1994). *Sentencia 221 de 1994*. Corte Constitucional República de Colombia. Recuperado el 21 de junio de 2017, de <http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/1994/C-221-94.htm>
- Hernandez Parra, G., & Pedroza Baez , J. (2012). *La obligación del Contador Público de dar fe pública cuando el panorama del país esta rodeado de fraude*. Universidad Militar Nueva Granada. Recuperado el 03 de Agosto de 2017, de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/6790/2/HernandezParraGloriaJanneth2012.pdf>
- Junta Central de Contadores. (21 de 06 de 2017). *Junta Central de Contadores*. Obtenido de Junta Central de Contadores: <http://www.jcc.gov.co>
- Kutschera, F. v. (1989). *Fundamentos de ética*. Madrid: Catedra. Recuperado el 22 de Junio de 2017
- Polo Santillán, M. A. (Diciembre de 2003). *Ética profesional*. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Recuperado el 30 de Junio de 2017, de <sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtualdata/publicaciones/administracion/n12.../a08.pdf>
- Polo Santillán, M. Á. (2007). *Principales calificaciones éticas*. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Recuperado el 30 de Junio de 2017, de <revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/letras/article/download/7930/6905>
- Rivas, M., & Torres, M. (Febrero de 2003). *Factores que influyen en la independencia del contador público en el ejercicio de su profesión en la auditoría externa*. Universidad Nacional Experimental de Guayana. Recuperado el 03 de Agosto de 2017, de http://www.cidar.uneg.edu.ve/DB/bcuneg/EDOCS/TESIS/TESIS_PREGRADO/PROY/PROY04432013Rivas-Torres.pdf
- Viloria, N. (31 de Enero de 2009). *La importancia del concepto e independencia para la auditoría*. Universidad de los Andes. Recuperado el 03 de Agosto de 2017, de <http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/29616/1/articulo9.pdf>

