
DILEMAS ÉTICOS FRENTE AL EJERCICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO¹⁷

*Ivonne Góngora Lemos**

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-0518-6321>

*Ricardo Astudillo Villegas***

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-6570-9684>

*Luz Elena Mina Sánchez****

Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-4469-2825>

11.1 Introducción

Desde inicios de la humanidad han existido normas básicas de comportamiento que están compuestas por deberes y derechos necesarios para no caer en la anarquía. Normas básicas que van desde los Diez Mandamientos hasta

¹⁷ Este capítulo hace parte de los resultados obtenidos en el desarrollo del proyecto de investigación “El Carácter profesional del Contador Público frente a los dilemas éticos”, radicado ante la Dirección General de Investigaciones de la Universidad Santiago de Cali bajo el número 555-621118-51, perteneciente a la convocatoria 01-2017.

* Universidad Santiago de Cali
Bogotá, Colombia
✉ ivonne.gongora00@usc.edu.co

** Universidad Santiago de Cali
Cali, Colombia
✉ riastudi@usc.edu.co

*** Universidad Santiago de Cali
Cali, Colombia
✉ luz.mina00@usc.edu.co

Cómo citar este capítulo

Góngora Lemos, I.; Astudillo Villegas, R. y Mina Sánchez, L. E. (2020). Dilemas éticos frente al ejercicio profesional del contador público. En: Andrade Agudelo, D. L. (ed. científica). *Estudios institucionales, empresariales y económicos*. (pp. 219-240). Cali, Colombia: Editorial Universidad Santiago de Cali.

los códigos civiles más complejos; sin embargo, dependiendo de las profesiones se deben tener unos códigos éticos que delimiten la labor profesional.

Hablar sobre el origen de la ética es hablar de la misma naturaleza humana, es decir, que ésta nos ha acompañado desde que como seres racionales comenzamos a vivir en comunidad y a cuestionar los elementos morales vigentes en dichas sociedades. En particular este capítulo, ha de ocuparse del momento en el cuál la ética fue sistematizada y reflexionada (Ábrego Cruz, 1996), teniendo en cuenta el caso específico de los profesionales del área contable, para poder comprender los diferentes dilemas éticos a los cuales se ven enfrentados en cada una de sus actuaciones. Para ello es importante conocer etimológicamente los conceptos básicos que a través del tiempo han orientado el saber hacer de las prácticas profesionales; igualmente, reconocer los diferentes códigos y normatividad que rigen la profesión del Contador Público, lo anterior con el fin de identificar los diferentes dilemas éticos a los cuales se ven enfrentados a diario y analizar las causas de las conductas más recurrentes de violación al código de ética.

El trabajo y los resultados aquí presentados responden a un tipo de metodología analítica y un método de estudio descriptivo de carácter cualitativo y cuantitativo, mediante la cual se analizaron varias fuentes, entre ellas la de contadores públicos sancionados que publica la Junta Central de Contadores; se realizaron encuestas dirigida a profesionales y estudiantes de contaduría, en búsqueda de opiniones respecto a qué hacer para fortalecer los comportamientos éticos.

Como parte de los resultados se puede anotar que la mayoría de profesionales de la contaduría sancionados (45%) se da por vulnerar el artículo 37 de la Ley 145 de 1990, más específicamente los numerales 37.4 y 37.6 correspondientes a la responsabilidad y observancia de los principios éticos al momento de practicar la profesión. Por otro lado los contadores sancionados laboran principalmente (40%) en entidades del sector servicios.

Finalmente el estudio permite concluir que los profesionales de la Contaduría Pública como actores sociales, tienen una gran responsabilidad en el entorno empresarial y económico, ya que a partir de las decisiones que se tomen en el buen uso de su integridad moral y ética, se despliegan una serie de efectos; los cuales podrían impactar positiva o negativamente a la comunidad, y es allí, donde el ejercicio debe orientarse a trabajar por el bien general y no por el particular.

11.2 Elementos teóricos

11.2.1 Ética y moral

El concepto de “**ética**” se deriva de la palabra griega *ethos*, la cual en el lenguaje griego presenta dos significados que revelan dos modos de entender y explicar el comportamiento moral de las personas:

a) *Êthos*: significaba “carácter”, “modo de ser”. Este es el sentido que tiene la palabra “ética” en los poemas de Homero (s. -IX o -IIIV), *Ilíada* y *Odisea*; según este modo de entender la ética, el comportamiento moral depende del “carácter” o “modo de ser” de las personas. El “carácter” o “modo de ser” está determinado por la herencia (genética o social) y, por tanto, no se puede cambiar. Así, pues, las normas y los valores morales son inmutables.

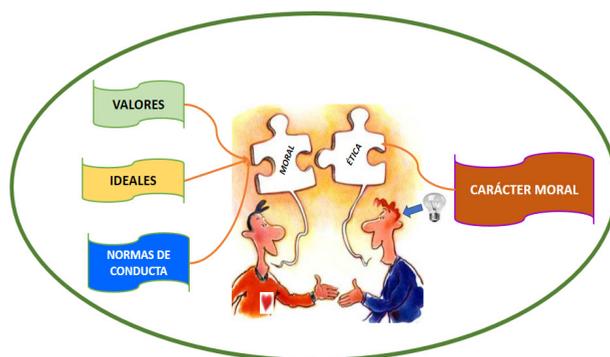
b) Posteriormente (s. -V), *êthos* significó “uso”, “costumbre”, “hábito”. Con este sentido aparece la palabra “ética” en los escritos de la sofística, de Platón y de Aristóteles; según esta manera de entender la ética, el comportamiento moral depende de los hábitos o costumbres. Los hábitos o costumbres son producto del acuerdo social y, por tanto, se pueden modificar mediante nuevos acuerdos sociales. Además, como los hábitos o costumbres se aprenden, se necesita de la educación moral para adquirir hábitos de “buen” comportamiento.

Igualmente, el concepto de “moral” se deriva del latín *mos, moris*. Su significado etimológico era “costumbre”, y también “norma” o “precepto”. De la fusión de ambos sentidos (“costumbre” y “norma”) surge la concepción latina de moral. La moral, entendida como “buena costumbre” está formada por los diversos *modelos sociales de comportamiento*. Estos modelos funcionan como patrones de buena conducta y sirven para valorar el comportamiento de las personas. Así, “moral” hace referencia a las “formas de vida”; éstas reflejan las ideas compartidas acerca de los valores y del sentido de las cosas.

Por lo anterior si unificamos los conceptos etimológicos de las palabras “ética” y “moral”, se puede decir que la moral se refiere tanto a las acciones como a los productos humanos susceptibles de ser valorados como “buenos” o “malos”. Y que la ética es una reflexión filosófica sobre nuestro comportamiento moral (sobre las costumbres, normas, responsabilidad, valores, obligaciones)

orientada a buscar soluciones a los problemas que tiene una persona consigo misma (resolución de conflictos intrasubjetivos) y a los que genera la convivencia con otras personas (resolución de conflictos intersubjetivos). Así pues, la ética es la reflexión filosófica sobre la moral. Dicho de otro modo, el objeto de estudio de la ética es la moral (Varó Peral, 2008).

Figura 29. Relación entre ética y moral.



Fuente: Elaboración propia (2019).

11.2.1.1 Origen histórico de la ética

En la reflexión sobre moral, la ética hace una investigación filosófica sobre el comportamiento moral de las personas; toma como referencia la descripción de la vida cotidiana desde el enfoque de la **ética descriptiva**; después procede a criticar y reformular las normas morales vigentes en la vida cotidiana de acuerdo con principios éticos racionales; es decir, desde el enfoque de la **ética normativa**. Estos principios también son revisados y cuestionados por una reflexión crítica más profunda (*metaética*). En este sentido, tras esta doble revisión crítica, define normas, valores y principios morales concretos para orientar nuestra conducta en la vida cotidiana (**ética aplicada**).

11.2.1.2 Definición de ética

Como ya se ha mencionado antes, la palabra ética proviene del griego **éthos** que significa carácter o costumbre. Es una rama de la filosofía cuyo objeto de estudio se centra en la moral. Por moral se entiende el conjunto de normas o costumbres (*mores*) que rigen la conducta de una persona para que pueda considerarse buena, a su vez la ética es la reflexión racional sobre qué se entiende por conducta buena

y en qué se fundamentan los denominados juicios morales; forman parte de la vida humana concreta y tienen su fundamento en las costumbres y se aceptan tal como son, mientras que la ética, que se apoya en un análisis racional de la conducta moral, tiende a cierta universalidad de conceptos y principios y, aunque admita diversidad de sistemas éticos, o maneras concretas de reflexionar sobre la moral, exige su fundamentación y admite su crítica, igual como han de fundamentarse y pueden criticarse las opiniones. En resumen, la ética es a la moral lo que la teoría es a la práctica; la moral es un tipo de conducta, la ética es una reflexión filosófica (Martínez Riu & Cortés Morato, 1998).

De la reflexión anterior, puede sustentarse un triple carácter de la ética, desde el punto de vista: racional, práctico y científico. Igualmente, una mejor comprensión Cuando analizamos la realización de una “acción moral”, la cual tiene inmersos una serie de conceptos que están interrelacionados tales como: “normas”, “responsabilidades”, “valores”, “obligaciones”.

11.2.1.3 Carácter racional

Gutierrez Saenz (1996), sostiene que “la ética no es producto de la emoción o del instinto, tampoco es el resultado de una intuición del corazón, ni mucho menos de la pasión”. La ética tiene como órgano básico *la razón*. En este sentido, los futuros profesionales deberán encontrar la razón de ser de algo, sustentado en la objetividad. Solamente así se puede garantizar el nivel científico de la ética y, por tanto, el acuerdo unánime de los hombres en determinados juicios. Los hombres empiezan a encontrarse y a unificarse en el plano de la razón (Gutierrez Saenz, 1996). El carácter racional viene dado entonces por el uso de la razón. La ética no es una ciencia experimental, como ya se explicó con anterioridad, sino racional, ya que fundamenta sus modelos éticos por medio de la razón. Esta razón nos proporciona causas, razones, el porqué de la bondad en una conducta realizada. La ética va a aparecer, como lo afirma Etxeberria, “desde el proceso combinado de reflexión sobre el hecho moral en sentido más estricto. La reflexión exige el análisis, la crítica y la fundamentación desde la racionalidad para constituir la teoría”. (2003, p. 22).

11.2.1.4 Acciones morales

A lo largo de toda la vida, se realizan múltiples acciones que en la mayoría de los casos se relacionan con la cotidianidad como son: respirar, comer, pasear, leer un libro, estudiar, denunciar las injusticias, etc.; de todas estas acciones,

se consideran morales las que hacemos de forma *consciente y voluntaria*; y, además, tienen incidencia sobre otras personas. En este sentido, sólo las personas pueden realizar acciones morales, en las cuales se pueden identificar los siguientes elementos:

- El *motivo* (¿por qué lo hago?)
- La *intención* (¿para qué lo hago?)
- Los *medios* (¿cómo lo hago?)
- El *resultado* (¿qué consigo al hacerlo?)

11.2.1.5 Normas morales

Las normas se definen como una regla o pauta de comportamiento que indiquen cómo hacer algo; expresan obligaciones las cuales demarcan que “algo” es un deber. En la práctica se pueden identificar varios tipos de normas: de cortesía, de tráfico, de convivencia social, morales, legales, etc.

Por lo anterior, las *normas morales* se orientan a regular la conducta de una persona respecto de otras en los aspectos que hacen referencia a la preservación de la integridad física, el bienestar, la distribución equitativa de los recursos limitados y la libertad de actuar.

Debemos tener en cuenta que la fuerza de la costumbre y la inercia de la tradición nos llevan a pedir respeto y obediencia a normas morales que ya han dejado de cumplir la función para la que se concibieron. De ahí la necesidad de hacer ajustes y cambios en las normas morales vigentes.

11.2.1.6 Responsabilidad moral

La responsabilidad tiene que ver con la conciencia y con la libertad, lo cual orienta a entender que los individuos son responsables de su propia conducta moral cuando *el comportamiento tenga un carácter consciente para comprender* las circunstancias y consecuencias de las acciones; y, cuando *la conducta sea libre y voluntaria*.

11.2.1.7 Valoración moral

La valoración moral consiste en atribuir un valor a una acción o producto humano (Ábrego Cruz, 1996). Cuando se analiza la acción de valorar, se encuentra con estos tres elementos:

- El valor atribuible. Los valores representan el deber ser (el ideal o utopía), no el ser (la realidad), lo cual les da el carácter de guías de conducta. Son valores los términos como paz, justicia, belleza, felicidad, bien, libertad, igualdad, solidaridad, amistad, autoestima; en términos generales, los valores siempre han nombrado defectos, faltas, algo de lo que carecemos pero que deberíamos tener. En este sentido, están orientados a evidenciar las carencias de la sociedad con el fin de intentar transformarla. Actualmente se acepta que los valores, principios e ideales de la cultura vienen recogidos en los denominados “derechos fundamentales” expresados en la Declaración Universal de los Derechos Humanos (ASAMBLEA GENERAL DE LA ONU, 1948).
- El objeto valorado. Los objetos susceptibles de valoración moral son las acciones morales, los actos humanos cuyos resultados y consecuencias afectan a otras personas.
- La persona que valora. Cuando se valora emitimos un juicio sobre la bondad o maldad de los actos morales. Juzgamos desde los principios, normas y valores propios que tenemos interiorizados. Es decir, valoramos desde nuestra cultura. Para realizar una valoración adecuada de los actos morales, debemos tener en cuenta todos y cada uno de los elementos constitutivos de las acciones morales (motivación, intencionalidad, fin, medios, resultados y consecuencias). Y para valorar adecuadamente a una persona hay que considerar sus actos globalmente, y no de modo aislado. Los actos aislados no definen nuestra personalidad moral. No somos mentirosas porque hayamos dicho alguna mentira.

11.2.1.8 Obligación moral

Nuestro comportamiento moral está orientado por las normas morales. Las normas morales expresan obligaciones (dicen que “algo” es un deber). En este sentido, podemos decir que tenemos la obligación de comportarnos conforme a las normas morales y de evitar los actos prohibidos por ellas. Pero esa obligación debe ser “elegida” y no impuesta; debe ser fruto de una convicción interior: sólo estamos obligados moralmente cuando *conocemos* las normas, cuando las reconocemos como nuestras, y podemos elegir cumplirlas optando *libremente* entre varias alternativas.

11.2.2 Relación de la ética con otras ciencias del conocimiento

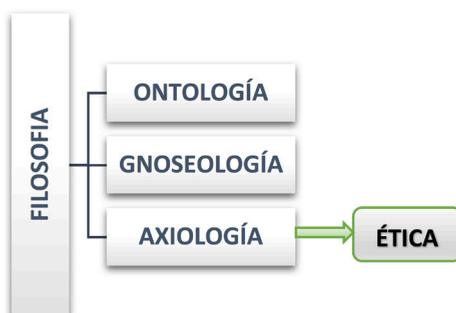
11.2.2.1 La ética y la filosofía

El origen de la ética en la humanidad ha sido prolífico desde la antigüedad, es decir, que nos ha acompañado desde que como seres racionales comenzamos a vivir en comunidad y a cuestionar los elementos morales vigentes en el entorno; está estrechamente ligado al origen de la filosofía, por tanto, conocer su vertiente histórica resulta indispensable, no sólo para identificar su origen, si no para valorar el proceso mismo que permitió su construcción o definición.

Por su parte la filosofía se define como la reflexión metodológica que expone el acoplamiento del saber y los límites de la existencia. La definición de filosofía indica que su procedencia etimológica proviene de Grecia en el siglo VI a.C y está compuesta por dos vocablos: *Philos* “amor” y *Sophia* “sabiduría, pensamiento y conocimiento”. Por consiguiente, la filosofía es el *amor por la sabiduría*. La misma surge como consecuencia del autocuestionamiento del hombre sobre todo lo que lo rodeaba. Por otro lado, es significativo indicar que ésta posee varias ramas entre las que destacan: metafísica, lógica, psicoanálisis, ética, gnoseología, entre otros (Sanchez, 2015).

Tomando como punto de partida que la filosofía se relaciona con las ideas de cómo se originó el universo, la naturaleza y el conocimiento en el hombre, es importante aclarar, que la filosofía no solo se refiere a buscar el origen de las cosas, persigue un conocimiento práctico realizando una serie de investigaciones en otras áreas, dividiéndose principalmente en tres grandes disciplinas que son:

Figura 30. Relación de la ética con la filosofía.



Fuente: Elaboración propia (2019).

Desde el concepto de la ontología, (óntos: ser; *lógos*: tratado) se estudia el ser en general en su aspecto material e inmaterial. Desde la gnoseología, (*gnosis*: conocimiento; *lógos*: tratado) se investigan y analizan las diferentes formas de obtener conocimiento. Y desde la axiología, (*axio*: merecedor, digno; *lógos*: tratado) se instruye tratando de precisar la naturaleza de los valores estéticos, éticos, políticos, religiosos y culturales. Por lo anterior, se puede concluir que la ética, desde el punto de vista formal estudia las decisiones y acciones libres del hombre, el hacer u omitir en función de su capacidad cognoscitiva. Es aquí, donde se encuentra su analogía con la filosofía, porque ambas tienen concordancia con el actuar, el hacer y decidir del individuo.

11.2.2.2 La ética y la filantropía

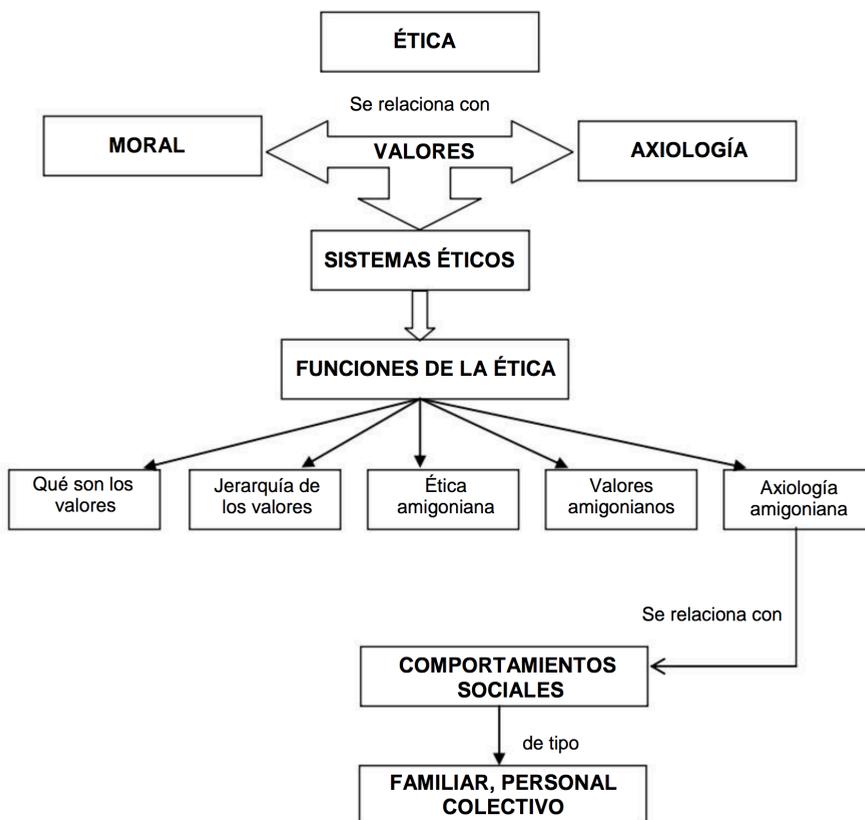
Etimológicamente filantropía es un término procedente del griego antiguo, se compone de la palabra "*philia*", que significa sentimiento de amor o amistad, y la palabra "*ánthrōpos*", que hace referencia al hombre o al ser humano en general. En este sentido, filantropía significa literalmente, "amor a la humanidad, a los hombres" (López Novo, 2008). En la actualidad, el término filantropía es utilizado para referirse a la totalidad de actividades que se realizan en beneficio de terceros bajo el carácter sin ánimo de lucro, incluyendo las donaciones privadas de recursos, pero también el activismo cívico, las actividades de voluntariado en entidades sin ánimo de lucro.

Desde el punto de vista de la filantropía y su estrecha relación con la ética, toman relevancia dos términos, *la equidad* y *la integridad*, los cuales en el marco de la justicia social buscan desde la primera el establecimiento de reglas justas para la sociedad (como en el vocablo latino "*aequale*", usado como sinónimo de iguales); y desde la segunda la relación con el respeto a la adecuación de las normas genéricas para cada contexto específico.

11.2.2.3 La ética y la axiología

Desde este enfoque la ética y la axiología van de la mano, ya que la axiología se encarga de estudiar los valores en el ser humano y la ética los valores morales; el hombre por naturaleza es un ser axiológico.

Figura 31. Mapa conceptual sobre ética y su relación con otras áreas.



Fuente: *Ética y axiología, guía didáctica y modulo* (Fernández Funlam, 2012).

11.2.3 La ética profesional

Uno de los cuestionamientos que a veces se plantean acerca de la ética es que el beneficio de ignorar las normas y el comportamiento ético parece ser mayor que el beneficio de adherirse a ellos, tanto desde el punto de vista individual como corporativo. Tomando como referencia lo anterior, la ética profesional es una ética aplicada y le incumbe, como afirma Etxeberria (2003, p. 192), “diseñar los valores, principios y procedimientos que los afectados (*profesionales*) deberán luego tener en cuenta en los diversos casos, desde ella no se plantearán tanto las aplicaciones concretas cuanto el diseño del marco reflexivo para la toma concreta de decisiones”.

La ética aplicada a las profesiones ha de responder a los elementos que Etxeberria (2002) señala:

La ética aplicada a las profesiones debe ser, ética en el sentido pleno de la palabra. Es decir, no ha de ser reducida a los elementos deontológicos propios de los códigos de ética, sino que ha de sumar los aspectos teleológicos para alcanzar su integridad.

La ética profesional debe ser ética aplicada. Es decir, que supone un pleno enraizamiento de la reflexión y las propuestas morales en lo que constituye específicamente a cada profesión y en el marco social de las mismas (p. 195).

De manera similar a lo que ocurre con la distinción entre ciencia pura y ciencia aplicada, la existente entre ética pura y ética aplicada no excluye importantes relaciones entre ambas instancias. Difieren, por de pronto, en que mientras la ética pura puede en principio operar sobre la base de investigaciones puramente filosóficas, la aplicada requiere un intercambio de información entre la filosofía y otras disciplinas especializadas capaces de proporcionar un panorama «descriptivo» de la situación que, en cada caso, corresponde al problema investigado. En tal sentido, la ética aplicada se mueve necesariamente en la interdisciplinariedad (Maliandi, 2002). Lo anterior permitiría según Etxeberria (2003, p. 195) evitar dos errores extremos, e igualmente funestos. Por un lado, el moralismo, el tener en cuenta solamente la reflexión moral para orientar la práctica profesional. Por otro lado, el separatismo, que puede ser defendido por ciertos profesionales, aduciendo que cada profesión es un ámbito de actividad dotado de autonomía, con funcionamiento propio que hay que respetar evitando injerencias “externas” de la ética.

Este sentido, tomando como referente lo anterior la ética profesional tiene como objeto de estudio regular las actividades que se realizan en el marco de una profesión. Se trata de una disciplina que está incluida dentro de la ética aplicada ya que hace referencia a una parte específica de la realidad; se fundamenta en la búsqueda como en la aplicación de principios y valores de la comunidad profesional. Puede ser concebida como el arte de ejercer la profesión.

11.2.4 Dilemas éticos

Un dilema ético es una situación en la que se hace presente un aparente conflicto operativo entre dos imperativos éticos en forma tal que la obediencia a uno de ellos implica la transgresión del otro. En general, se denomina dilema

ético cuando un agente (el profesional, en este caso) tiene razones para llevar a cabo dos acciones (o más), cada una de las cuales favorece un principio diferente, y no es posible cumplirlas sin violentar alguno de ellos. De esta forma, el agente está en una situación en la que está condenado a cometer una falta: sin importar lo que haga, hará algo “equivocado” o faltará a una obligación (McConnell, 2010).

Figura 32. Dilemas éticos.



Fuente: Guía de estudios sobre ética e integridad (CHARTERED INSTITUTE FOR SECURITIE & INVESTMENT, 2017).

Cuando una persona se halla en una situación que le exija cumplir con dos o más deberes al mismo tiempo, pero sólo puede cumplir uno de ellos, se encuentra ante un problema o dilema moral. Con frecuencia, los dilemas morales son comparados con conflictos trágicos de solución imposible debido a la contraposición de preceptos irreconciliables. Sin embargo, se trata de un fenómeno cotidiano que se da en todos los ámbitos de nuestra vida (familiar, profesional y personal).

Un ejemplo de dilema moral es el siguiente: En la clase de matemáticas se rompió el cristal de una ventana, resultado de la indisciplina y mala conducta de un estudiante. El profesor pregunta por el responsable, expresando que, si el culpable no aparece, toda la clase tendrá que asumir el costo de la reparación, igualmente, advierte sobre las sanciones y castigos que se impondrán. Un grupo de estudiantes saben quién es el responsable, pero por amistad deciden callar y no quieren ser señalados de “chismosos” ni “traidores”. Adicionalmente, quieren evitarse el malestar que les causaría su confesión.

En consecuencia, toda la clase es castigada. ¿Ves correcta la conducta de esos alumnos? ¿Tú qué harías en un caso similar?

La resolución de dilemas morales no consiste únicamente en solventar conflictos entre principios o derechos (derecho a la vida frente al derecho al éxito profesional). También hay que valorar y arbitrar los distintos intereses de las personas que se hallan implicadas. En este sentido, la ética juega un papel importante al proporcionar los elementos necesarios para poder resolver los conflictos, (intersubjetivos e intrasubjetivos), de manera que se pueda lograr el equilibrio psíquico, potenciando las posibilidades de “goce” y tratando de conseguir unas relaciones armónicas y justas con las demás personas.

11.3 Metodología aplicada en el estudio

El trabajo y los resultados aquí presentados responden a un tipo de metodología analítica y un método de estudio descriptivo de carácter cualitativo y cuantitativo, mediante la cual se analizaron varias fuentes, entre ellas la de contadores públicos sancionados que publica la Junta Central de Contadores, y se realizaron encuestas dirigidas a profesionales y estudiantes de contaduría, en búsqueda de opiniones respecto a qué hacer para fortalecer los comportamientos éticos en los profesionales contables.

11.4 Resultados

11.4.1 Dilemas éticos en la profesión del Contador Público

Como lo menciona Fátima de Nobrega en su artículo “Ética y sus tendencias de la disciplina contable” (De Nobrega, 2009), la ética profesional es una necesidad, un intangible que a través del tiempo y a nivel del ejercicio de las profesiones ha presentado diversas características comunes que constituyen un eje transversal de valores sobre los cuales se asienta la actuación de los profesionales y se apoya la confianza y el reconocimiento público. En consecuencia, la ética en el ejercicio de una profesión adquiere de forma natural una relevancia determinante. De ahí que en la medida en que los profesionales se adhieren a normas de conducta esperadas, generan la confianza y reconocimiento de parte de los receptores del servicio profesional, lo que de hecho le brinda la condición y permanencia como profesión en un tiempo y un espacio.

El profesional contable debe poseer aptitudes y valores profesionales que le permitan ser competente, contribuir positivamente a la sociedad, desarrollar tanto su capacidad crítica como la aptitud práctica para plantear y resolver problemas dentro de un marco ético adecuado, a la vez que se adapta y aprende durante toda su vida profesional con la finalidad de desempeñar mejor sus funciones y prestar mejores servicios. (Legarda & Giraldo, 2014). La contabilidad es una de las herramientas principales que permite que dentro de una organización se planee y se tomen decisiones trascendentales ya que a través de ella se representa la situación económica, financiera y patrimonial. Así mismo esta permite a los usuarios de dicha información, conocer y evaluar su situación.

Por tal razón el profesional de la Contaduría ha sido designado a través de la Ley 43 de 1990 para dar fe pública, privilegio que no tienen y desearían otros profesionales, hecho que exige un nivel mayor de responsabilidad y de ética profesional debido a la importancia que se tiene y al favor o perjuicio que su dictamen puede generar.

Los últimos años el mundo entero se ha sentido estremecido por grandes escándalos financieros y empresariales que a la postre han llevado al colapso a las empresas y de paso han generado una gran polémica sobre la responsabilidad de las firmas de auditoría, su idoneidad, su imparcialidad y el dilema ético de los contadores que certifican junto a los gerentes unos estados financieros alejados de la realidad de los negocios; casos como ENRON, PARMALAT, LEHMAN BROTHERS, PUERTOS DE COLOMBIA entre otros, son muestra de esta triste realidad. Muy a pesar nuestro, actualmente el buen nombre del Contador Público se encuentra en tela de juicio, debido a las actuaciones antiéticas de algunos colegas. En medio de este contexto de actuaciones comprometedoras surge la intención de preguntar por qué los profesionales de la contaduría pública, que son quienes auditan las cuentas tanto interna como externamente, pueden caer en estas faltas a la ética, y qué debe fortalecerse en su carácter desde la formación universitaria para evitar o al menos disminuir la posibilidad de estos comportamientos.

La Ley 43 1990 describe claramente la misión del profesional de la Contaduría y de las sociedades de contadores y detalla las normas que atañen al ejercicio de la profesión. En ella queda claro que el Contador Público debe observar las normas éticas de su profesión y las normas legales vigentes para su actuar diario, reafirma además a través del artículo 10 que su firma hará presumir que el acto se ajusta a los requisitos legales y que los datos y saldos se

han tomado fielmente de los libros para el caso de informes financieros. Así mismo el código de ética IFAC concientiza al profesional de la Contaduría de que, aunque es su responsabilidad promover los objetivos de la entidad para la que trabaja debe intuir en qué momento el cumplimiento de sus principios puede peligrar. En este sentido es importante preguntarse: ¿Qué se puede hacer desde la academia para contribuir a la disminución de las conductas antiéticas en el ejercicio profesional del contador en Colombia?

De acuerdo con Giraldo (2010), en su documento *Contexto económico, ética y actitud crítica en la formación del contador público*, es necesario repensar de qué forma se está educando al estudiante para resolver dilemas éticos; para esto es necesario un cambio de mentalidad, que permita instalar en él un compromiso total con la sociedad y el gremio, implementando estrategias tales como proponer la transversalidad de la formación ética en los diferentes currículos de los programas de contaduría pública.

11.4.2 Estudio de casos

Teniendo como referente la función de control ejercida por la Junta Central de Contadores como máximo ente de regulación de la profesión, se presentan a continuación algunos casos de violación a las conductas éticas, que ha conllevado a la sanción de profesionales de la contaduría pública.

Uno de los referentes es el proyecto de investigación denominado “Carácter profesional del Contador Público frente a los dilemas éticos, desarrollada en los años 2017–2018” (Astudillo, Góngora & Mina, 2019), en el cual se tuvo como finalidad realizar actividades orientadas a una reflexión y crítica de la actitud, conducta y postura de los profesionales contables con respecto a la ética profesional bajo los lineamientos establecidos por los diferentes gremios y asociaciones profesionales, tanto a nivel nacional como internacional; adicional a ello, se analizaron los grandes inconvenientes morales que presenta la Contaduría Pública en el desenvolvimiento del actuar mundial (globalización), dada la creciente desconfianza que se gesta hacia los contadores públicos como consecuencia de los escándalos financieros de grandes empresas; esto coloca en tela de juicio la buena fe, la integridad del profesional contable, la fe pública, y la ética y moral profesional de la disciplina.

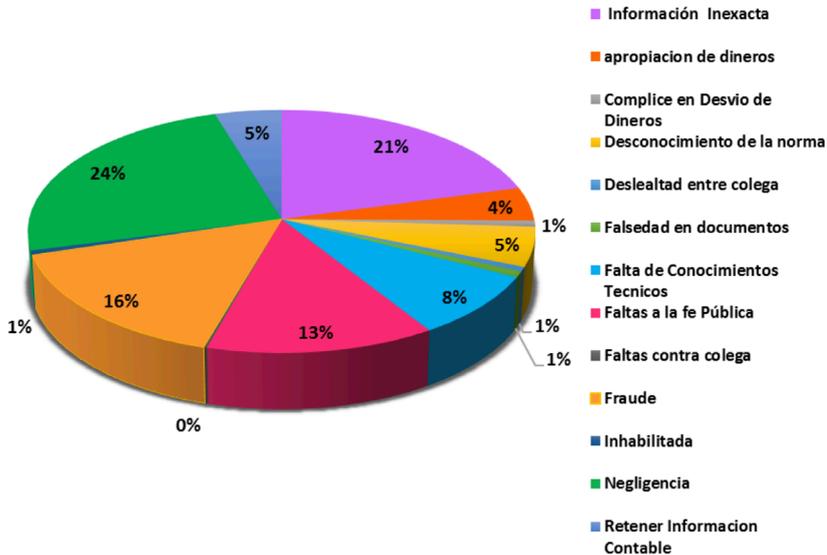
Con el propósito de generar conocimiento de las actuaciones inapropiadas con las que se vulnera el Código de Ética del Contador Público en Colombia,

establecido en la Ley 43 de 1990, se analizaron los informes sobre sanciones publicados entre los años 2013 y 2017 por la Junta Central de Contadores o Unidad Administrativa Especial, con el fin de emitir una serie de opiniones y recomendaciones, que junto con el desarrollo del trabajo de investigación, van a servir como apoyo, tanto al profesional, al darse cuenta de la probabilidad que tiene de incurrir en conductas y faltas que le generen una sanción, como a la academia, debido a que los resultados pueden evidenciar las oportunidades que tienen para mejorar los procesos de formación de los futuros profesionales de la Contaduría Pública en el país. Se utilizó un tipo de metodología analítica y un método de estudio descriptivo. En el análisis realizado se logró determinar que la Junta Central de Contadores hace mención de 248 empresas que se han visto afectadas por las acciones y conductas de los contadores públicos, de diferentes sectores económicos en Colombia; con lo anterior se pudo evidenciar:

- El sector de servicios tuvo una mayor participación obteniendo el 40%, seguido por el sector comercial con un 26%, el sector industrial con el 9% y el de sector de construcción un 6%, el sector salud un 5%, el sector inmobiliario y gubernamental un 4% cada uno, el sector textil con un 3%, el sector agropecuario que equivale al 2% y por último se encuentra el sector financiero con 1% (Astudillo, Góngora & Mina, 2019).
- Según la fuente de la Junta Central de Contadores en los últimos cinco años en Colombia fueron sancionados 496 contadores públicos titulados, de los cuales el 53,8% corresponde al género masculino y el restante que equivale al 46,2% que pertenece al género femenino.
- Se evidencia además, que si bien los profesionales son sancionados actuando como contadores en un 74% de las ocasiones, y como revisores en un 25%, también han sido sancionados ejerciendo funciones tales como administrador, asesor contable y financiero, auditor, auxiliar de justicia, contralor, director financiero, jefe financiero, perito contable, representante legal y tesorero.
- Los artículos más vulnerados del Código de Ética de la profesión contable son: El artículo 37.4 (Responsabilidad en los principios básicos de ética profesional-negligencia) con un 24%; el artículo 37.6 (Observancia en los principios básicos de ética profesional-información inexacta) con un 21%; el artículo 45 (el Contador Público no expondrá al usuario de sus servicios a riesgos injustificado-fraude) con el 16%; el artículo 10 (faltas a la fe pública) con un 13%; y el artículo 70 (cumplir estrictamente)

tamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz-falta de conocimientos técnicos) con el de 8%.

Figura 33. Conductas sancionadas por la JCC entre 2012 y 2017 (a junio).



Fuente: elaboración propia. Datos página de la JCC (2017).

Por otro lado, en desarrollo del proyecto también se ha venido invitando desde el año 2017 a los estudiantes de últimos semestres del Programa de Contaduría Pública en la Universidad Santiago de Cali, a revisar y analizar los casos de sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores a los profesionales, y a proponer alternativas que desde la academia puedan ser implementadas en búsqueda de la reducción de la cantidad de sanciones por faltas a la ética.

A manera de ejemplo se presenta algunos de los casos en el formato de la Junta Central de Contadores, tal como se entregan a los estudiantes para su análisis.

Tabla 52. Ejemplo de sanciones impuestas por la Junta Central de Contadores.

Fecha Resolución	Conducta Sancionable	Sanción Impuesta
Mayo 5/18	<p>El comportamiento que vulnera la ética profesional, desplegada por la investigada, se puede calificar como GRAVE dado que como pudo establecerse dentro del expediente, las circunstancias de tiempo, modo y lugar en las que incumbe la falta por parte de la aquí investigada generan un perjuicio en el patrimonio del usuario de sus servicios, por cuanto, la investigada expidió, certificó y presentó trece (13) declaraciones tributarias encontrándose inhabilitada para ejercer la profesión contable, desconociendo el mandato del Tribunal Disciplinario. Y a título de DOLO, teniendo en cuenta que conocía de la existencia de la sanción impuesta por este Tribunal Disciplinario, mediante la Resolución 000-204 del 10 de abril de 2014, y aun así con toda voluntad procedió a realizar la suscripción de las declaraciones tributarias desde el día 09 de diciembre de 2015 hasta 12 de febrero de 2016 con ello, vulneró las disposiciones normativas contenidas en la Ley 43 de 1990 en sus artículos 26, 37.4, 37.6, 37.10 y 45.</p>	Cancelación
Dic. 7/17	<p>El comportamiento que vulnera la ética profesional, desplegado por la investigada se puede calificar como GRAVE y a título de DOLO, ya que la calidad que ostenta la contadora pública, exige de sí misma un comportamiento especial y diferente, debido a su conocimiento especial sobre las ciencias contables, que la califica en un lugar diferente a las personas del común y de la que demanda el cumplimiento de unas obligaciones específicas, tendientes a garantizar que con su ejercicio profesional, quede en evidencia el estado real económicamente hablando, del usuario de sus servicios, ya que en virtud del conocimiento de la actividad contable se presupone un actuar conforme a las normas vigentes, situación que fue desatendida por la contadora pública, en su deber profesional al registrar y certificar la contabilidad del usuario de sus servicios con información que no reflejaba la realidad económica del contribuyente, donde con su accionar vulneró las disposiciones normativas contenidas en la Ley 43 de 1990 en sus artículos 8, 10, 37.4, 37.6 y 45.</p>	Suspensión 12 meses

<p>Oct. 27/17</p>	<p>El comportamiento con el que el profesional vulneró el Código de Ética profesional, si bien dentro del Auto de cargos (folios 79 a 79) se calificó como GRAVE en razón de la inobservancia que el profesional de la Contaduría Pública realizó de sus funciones al revocar la Asamblea General Extraordinaria de 07 de noviembre de 2014, asumiendo con ello una competencia que no se encontraba dentro de las funciones del Revisor Fiscal contempladas en el artículo 207 del Código de Comercio; de otro lado no es menos cierto que con esta conducta el profesional de la Contaduría Pública procuró acogerse a los procedimientos contemplados en los estatutos de Minerales Barios de Colombia S.A.S., en calidad de usuaria de sus servicios, hecho que no puede ser desconocido por este Cuerpo Colegiado, toda vez que su conducta aunque contraria a sus funciones, no tuvo bajo ninguna circunstancia la intención de favorecer a un tercero o buscar afectar a sus socios miembros de la Sociedad en mención. Por lo anterior; con fundamento en lo ya expuesto, se procede a calificar la falta como LEVE, teniendo en cuenta los argumentos expuestos en este párrafo. A título CULPA, en razón a la falta de diligencia y cuidado por parte del profesional investigado, toda vez que se extralimitó en las funciones legales y estatutarias a su cargo, debido que a través de la carta del 27 de octubre de 2014, desconvocó unilateralmente la sesión de Asamblea General Extraordinaria establecida para el máximo órgano de dicha sociedad, programada para el día 07 de noviembre de 2014, cuya facultad de suspender, aplazar o desconvocar sólo le competía a todos y cada uno de los socios que representan el 100% de la cuotas de dicha sociedad, vulnerando los artículos 37.4, 37.6, 10 y 45 de la Ley 43 de 1990.</p>	<p>Amonestación</p>
<p>Mzo. 22/17</p>	<p>El comportamiento que vulnera la ética profesional, desplegada por la investigada se puede calificar como GRAVE dado que quienes actúen en calidad de Revisores Fiscales debe actuar con total independencia y objetividad, esto con el fin de lograr una veraz auditoria del funcionamiento operacional y financiero del usuario de sus servicios, por lo tanto debido a que la profesional se extralimitó en sus funciones y se encontraba ejerciendo como coadministradora, ocasionó que la entidad entrara en un estado de incertidumbre, por cuanto no había en el momento quien ejerciera las veces de Revisora Fiscal como órgano independiente, y a título de CULPA, toda vez que la investigada inobservó los principios que rigen su profesión, pues la misma de manera errónea se extralimitó en sus funciones al intentar resolver un litigio dentro de la entidad para la cual actuaba como Revisora Fiscal, siendo este el objeto con el cual fue contratada y no el de coadministradora, vulnerando las disposiciones normativas contenidas en el artículo 37 (numerales 1°, 2°, 4°) de la Ley 43 de 1990.</p>	<p>Multa</p>

Jul.24/18	El Juzgado 22 Penal del Circuito con funciones de Conocimiento de Medellín, profirió sentencia condenatoria en contra del contador público, por las conductas punibles de FALSEDAD EN DOCUMENTO PRIVADO Y FRAUDE PROCESAL. En virtud de lo anterior al ciudadano le fue impuesta pena accesoria, consistente en INHABILIDAD PARA EL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN DE CONTADOR PÚBLICO, por el término de TRES (3) MESES contados a partir de la ejecutoria de la decisión, esto es el 24 de julio de 2018. Se registra la presente sanción, una vez recibido el oficio y la sentencia por parte de dicho juzgado.	Suspensión 3 meses
-----------	---	-----------------------

Fuente: Junta Central de Contadores Públicos -2019.

Como resultado de este análisis, los estudiantes han propuesto entre otras actividades, las siguientes:

- Impartir el curso de ética profesional desde los primeros semestres de la carrera.
- Realizar foros permanentes con presencia de delegados de la Junta Central de Contadores.
- Incrementar la formación en valores.
- Desarrollar conversatorios entre contadores profesionales en ejercicio y estudiantes del programa, para realimentar experiencias sobre cómo mantener posturas éticas frente a las presiones laborales.
- Propender por la dignificación de la remuneración del contador, sea por contratación directa o por honorarios.
- Hacer énfasis de manera transversal en los cursos contables sobre la lectura e interiorización de los códigos de ética nacional e internacional.

11.5 Conclusiones

Con respecto a las causales más recurrentes que afectan el desempeño ético de la práctica de los contadores públicos se concluye, que existen diferentes comportamientos recurrentes en la rama de la profesión contable, que conlleva a que los contadores públicos sean sancionados por el incumplimiento y vulnerabilidad de los principios de contabilidad y las normas legalmente estipuladas. Teniendo en cuenta la investigación realizada se pudo observar que la práctica contable está siendo percibida por los usuarios de forma nega-

tiva, por la falta de credibilidad de la información financiera entregada por los contadores públicos; igualmente, se identificó que las causales más recurrentes por las cuales día a día aumenta el número de profesionales sancionados son aquellas relacionadas con la revelación de información financiera que en la mayoría de los casos presenta omisión, falsedad e incumplimiento de funciones, las cuales ascienden en un 84% de total reportado por la Junta Central de Contadores Públicos. Esta problemática no permite que las empresas puedan tener una mejor toma de decisiones y que las organizaciones en general no tengan un crecimiento financiero que beneficie la economía del país.

Los profesionales de la Contaduría Pública como actores sociales, tienen una gran responsabilidad en el entorno empresarial y económico, ya que a partir de las decisiones que se tomen en el buen uso de su integridad moral y ética, se despliegan una serie de efectos; los cuales podrían impactar positiva o negativamente a la comunidad, y es allí, donde el ejercicio debe orientarse a trabajar por el bien general y no por el particular.

Bibliografía

Ábrego Cruz, E. E. (1996). *Compendio de lecciones básicas de ética para futuros profesionales*. D.F., México: Esfinge.

ASAMBLEA GENERAL DE LA ONU. (10 de Diciembre de 1948). *NACIONES UNIDAS*. Obtenido de <https://www.un.org/es/documents/udhr/law.shtml>

Astudillo V., R., Góngora L., I., & Mina, L. e. (2019). *Carácter profesional del Contador Público frente a los dilemas éticos*. Cali, Valle: Universidad Santiago de Cali.

CHARTERED INSTITUTE FOR SECURITIE & INVESTMENT. (15 de julio de 2017). *GUÍA DE ESTUDIOS SOBRE ETICA E INTEGRIDAD*. Londres: CISI-AMV. Obtenido de <https://www.amvcolombia.org.co/wp-content/uploads/2018/04/Etica-gu%C3%ADa.pdf>

De Nobrega, F. (Diciembre de 2009). Ética y tendencias de la disciplina contable. *Actualidad contable FACES*, 12(19), 19-127. Recuperado el Julio de 2019.

- Etxeberria, X. (2003). *Ética de las profesiones. Temas Básicos* (2da Edición ed.). España: Editorial Desclee.
- Fernández Funlam, F. (2012). *Ética y axiología*. Recuperado el 29 de 07 de 2019, de https://issuu.com/jonathanrua/docs/_tica_y_axiolog_a._gu_a_did_ctica_y_m_dulo._fredy
- Giraldo G., G. A. (2010). *Contaduría Universidad de Antioquia*. Recuperado el 1 de Agosto de 2019, de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/15585>
- Gutierrez Saenz, R. (1996). *Introducción a la ética* (Octava Edición ed.). Ciudad de México: Esfinge.
- Legarda, F., & Giraldo, L. (2014). *Contaduría Universidad de Antioquia*. Recuperado el 30 de Julio de 2019, de <https://search.proquest.com/docview/1701103279?accountid=48947>
- López Novo, J. P. (2008). Filantropía en Iso Estados Unidos: formas, culturas e instituciones. *Filantropía: tendencias y perspectivas homenaje a Rodrigo Uría Meruéndano*, 25.
- Maliandi, R. (2002). Ética discursiva y ética aplicada. *Revista Iberoamericana de Educación*, 105-130. Recuperado el 25 de 07 de 2019, de <http://www.campus-oei.org/revista/rie29a05.htm>
- Martinez Riu, A., & Cortés Morato, J. (1998). *Diccionario de Filosofía*. Barcelona: Herder S.A.
- McConnell, T. (2010). *The Stanford Encyclopedia of Philosophy*. U.S.A.: Edward N. Zalta Ediciones.
- Sanchez, B. (2015). *Filosofía Transcompleja Otras Maneras de Pensar, Ser y Sentir*. Maracay, Venezuela: Editorial Universidad Bicentenario de Arauria;
- Varó Peral, A. (2008). *¿Que es la ética?* Obtenido de Nodo50.org: <https://www.nodo50.org/filosofem/spip.php?auteur3>