

Ética contable: equilibrio entre responsabilidad social y transparencia.

Una visión en el contexto colombiano

*Accounting Ethics: Balancing Social Responsibility and transparency. A
Vision in the Colombian Context*

Cristian Steven Gantiva Castañeda^{1*} <https://orcid.org/0000-0002-6204-2834>

Daniel Isaac Roque¹ <https://orcid.org/0000-0002-7536-025X>

¹Corporación Universitaria Iberoamericana, Bogotá D.C., Colombia.

*Autor para la correspondencia. cristianstevegantiva@gmail.com

RESUMEN

El contador público tiene la responsabilidad de velar por los intereses económicos de la sociedad y el Estado. En este sentido, la profesión en sí misma es presunción de legalidad y garantía de transparencia. Sin embargo, actuar de mala fe en el ejercicio de sus funciones representa un riesgo social. En consecuencia, esta investigación tiene como objetivo analizar el desempeño ético de los profesionales en las áreas contables. Para cumplir este propósito, se realizó un estudio exploratorio, estructurado en tres etapas de trabajo. A partir de los resultados obtenidos se identificaron las principales conductas antiéticas más sancionadas, los artículos del código ético más infringidos, así como la actitud del profesional frente a hechos antiéticos.

Palabras clave: compromiso, conducta, fe pública, legalidad, profesionales contables.

ABSTRACT

The public accountant is responsible for looking after the economic interests of society and the State. In this sense, the profession itself is a presumption of legality and a guarantee of transparency. However, acting in bad faith in the exercise of their duties represents a social risk. Consequently, this research aims to analyze the ethical performance of professionals in

accounting. To accomplish this, an exploratory study was carried out, structured in three stages. The results identified the main unethical behaviors punished the most, as well as the code of ethics articles that are most violated, and the attitude of the professional facing unethical acts.

Keywords: *commitment, conduct, public faith, legality, professional accountants.*

Recibido: 9/10/2019

Aceptado: 27/11/2019

INTRODUCCIÓN

En Colombia en los últimos años la imagen y prestigio de los profesionales contables se ha visto denigrada debido a casos de corrupción que han opacado su reputación. La organización Transparency International (2019), en su informe anual sobre el índice de percepción de la corrupción para el año 2017, presenta un *ranking* de 180 países, que se elabora bajo las percepciones de expertos y empresarios sobre el nivel de corrupción en el sector público. Para su confección se emplea como parámetro de evaluación una escala de cero a cien, donde cero es sinónimo de corrupción y cien de transparencia.

Colombia presenta una puntuación de 37/100, obteniendo la posición número 96 a nivel global. Dicha calificación se ha mantenido durante cuatro ciclos consecutivos. En el último año se desplazó de la posición 90 a la 96, lo que evidencia una percepción poco transparente a nivel general. Este contexto muestra una sociedad corroída por la ambición y generación de riqueza, sin importar las fuentes de obtención. El principio de obrar de mala fe opaca el actuar de algunos profesionales y produce daños irreparables en la sociedad: «Para lograr un fortalecimiento de la gestión empresarial y el aumento de la transparencia de las revelaciones financieras se traduce que los ejecutivos actúen al menos algo más ético» (Gunz, y Thorne, 2018, p. 3).

En el caso de los profesionales de las ciencias contables, la International Federation of Accountants (IFAC) (2019) destaca que la responsabilidad del profesional contable se enmarca sobre su actuar en los intereses de la sociedad. Es por ello que la responsabilidad

resulta ser un principio inquebrantable en virtud de los intereses de la sociedad. Para lograr el cumplimiento de este principio indeleble es necesario contar con valores humanos y principios éticos que garanticen el cumplimiento de su rol ante la sociedad. En este orden de ideas es necesario el cumplimiento de la ética profesional como factor indispensable del actuar del contador público.

Para García López, Sales Ciges, Moliner García y Fernández Barrueco (2009), la ética profesional es «la disciplina que tiene por objeto determinar el conjunto de responsabilidades éticas y morales que surgen en relación con el ejercicio de una profesión» (p. 201). Según West (2016), la articulación de la ética contable y la ética de la virtud como una alternativa filosófica proporcionan un apoyo teórico para el enfoque de la profesión.

La ética, bajo una responsabilidad social, se define como: «Factor fundamental en el comportamiento del hombre, y esta se ve ligada y puede influenciar en gran medida la ética de un individuo. Ya que por lo general esto depende de la moral colectiva que a su vez está en función de distintos factores tales como son culturales, religiosos, experiencias vividas por un colectivo, entre otras» (Correa Fernández, 2017, p. 5).

Según Gantiva Castañeda (2019), «la ética se puede clasificar de diferentes formas, pero cada una representa el actuar de un individuo o grupo de individuos frente a una serie de circunstancias. La forma o el desarrollo en las diferentes situaciones refleja la calidad ética del individuo, donde se pueden obtener resultados que van de la mano con la aplicación ética» (p. 23).

1. DESARROLLO

En Colombia la Ley 43 de 1990, en su capítulo cuarto, título primero, presenta el «Código de ética profesional para el contador público», donde se afirma:

La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera. [...] El contador público

como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. [...] La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituyen su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social, especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el estado y los particulares, o de estos entre sí. [...] La obligación del contador público es velar por los intereses económicos de la sociedad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente el Estado. (Congreso de la República de Colombia, 1990, pp. 12-13)

El Artículo 37 de la Ley 43 de 1990 prescribe los principios básicos de ética profesional del contador público y señala que se aplican en todos los casos, «sin importar la índole de su actividad o la especialidad que cultive, tanto en el ejercicio independiente, [como para el] funcionario o empleado» (Congreso de la República de Colombia, 1990, p. 13) o, por el solo hecho de ser contador, deberá respetar y aplicar los principios básicos de ética profesional. En la Federación Internacional de Contadores (en su código de ética para los profesionales de la contabilidad), adoptado en Colombia a través del Decreto 2420 de 2015 (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, 2019), se plantean los principios fundamentales en el ejercicio de la profesión contable. Existe una correlación directa entre ambos documentos regulatorios, que crean una articulación directa entre el carácter disciplinar y las amenazas de la profesión contable. En la Figura 1 se muestra un análisis de ambos elementos normativos.

LEY 43 DE 1990	Establece que el profesional debe mantener incólume su integridad moral. Se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad.	Integridad	Obliga a los profesionales a ser francos y honestos en todas sus relaciones; la integridad implica justicia en el trato y sinceridad.
	Representa imparcialidad y actúa sin prejuicios. Menciona su especial importancia en emisión de certificados, dictámenes u opiniones.	Objetividad	Precisa que el profesional no comprometerá su juicio profesional a causa de intereses o influencia indebida de terceros.
	Plantea que el profesional debe tener y demostrar independencia absoluta, mental y de criterio, la considera peculiar de la profesión contable, esencial y concomitante.	Independencia	No se establece como principio fundamental la independencia, sin embargo, es descrita en auditorías. Se plantea que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional.
	Promueve la confianza de los usuarios, servicio y compromete la capacidad calificada requerida por el bien de la profesión.	Responsabilidad	No contempla la responsabilidad como principio básico; se incorpora en la objetividad e independencia.
	Comprende la reserva profesional más estricta en la relación con los usuarios; es un principio inquebrantable, pues su información no puede ser divulgada o compartida sin su autorización.	Confidencialidad	Establece que no se revela la información a terceros sin previa autorización, salvo los derechos y deberes legales del profesional, el cual es obligado a abstenerse de divulgar la información o de utilizarla en beneficio propio o de terceros.
	Establece el cumplimiento de las reglamentaciones sobre las cuales tenga relación directa o indirecta con la aplicación de procedimientos establecidos.	Observancia de las disposiciones normativas	Plantea que el «comportamiento profesional» establece la obligación del cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, y deberá evitar cualquier actuación que desacredite la profesión.
	Plantea que el profesional solo puede desarrollar trabajos en los cuales tenga las competencias suficientes. También establece la permanente obligación de actualizar sus conocimientos.	Competencia y actualización profesional	Establece que la «competencia y diligencia profesional» obliga al profesional a mantener el conocimiento y aptitud al nivel necesario para prestar un servicio competente.
	Pretende el desarrollo, superación y dignificación de la profesión mediante la participación del profesional en cualquier tipo de actuación que contribuya con dichos objetivos.	Difusión y colaboración	No se contemplan la difusión y colaboración como principios en este código.
	Presume la sinceridad, buena fe y lealtad entre colegas, con el fin de lograr una convivencia profesional pacífica, amistosa y cordial.	Respeto entre colegas	No se contempla en este código el respeto entre colegas, sin embargo, al incorporar la totalidad del código se adquieren principios que no permiten quebrantarlo.
	Menciona la abstención a desarrollar cualquier acto que afecte de forma negativa la buena reputación de la profesión.	Conducta ética	No se contempla como principio en este código la conducta ética, sin embargo, la aplicación de cada uno de los principios fundamentales da como resultado una conducta ética.

Figura 1. Comparación entre de códigos de ética profesional.

La profesión contable representa un ejercicio que involucra un riesgo social, es fedante, con presunción de legalidad y su función es velar por los intereses económicos de la comunidad, la sociedad y el Estado. Es la única profesión en Colombia facultada para dar fe pública sobre información contable y financiera, según lo señala el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) (2017).

En torno a las conductas antiéticas de los profesionales contables existen diversos estudios que evidencian el no cumplimiento del código de ética y la responsabilidad de velar por los intereses económicos de la comunidad, la sociedad y el Estado. La Tabla 1 presenta los principales aportes de los estudios más representativos.

Tabla 1. Estudios sobre conductas antiéticas de los profesionales contables

Título	Análisis
Restrepo Quintero, K., Gómez Ceballos, D., Caro Arroyo, J. y Sosa Cardozo, J. (2018). La imagen contable. Entre confianza y transparencia.	Se resalta el concepto que existe del contador público, desde reconocer la dignidad de dar confianza pública, hasta el punto más bajo como hacer parte de escándalos. Se señala que la educación en valores permite que las personas asuman una posición ética y no se dediquen a producir información en masa.
Cortes Vargas, I. (2017). <i>Medición y descripción de faltas de contadores públicos a la Ley 43 de 1990.</i>	Se analizan las sanciones impuestas por la violación de la Ley 43 de 1990 entre los años 2012 y 2016. Se clasifican por artículo infringido y se detallan las conductas sancionadas, las sanciones impuestas y el tiempo de sanción.
Osorio Quintero, Á. A., y Poveda Camacho, A. K. (2016). <i>Importancia de la ética del contador público frente a la responsabilidad social empresarial en Colombia.</i>	Se presentan casos de irregularidades al interior del manejo contable de diferentes organizaciones con el fin de determinar los impactos sociales que esto genera.

De acuerdo con estas investigaciones, las conductas de los contadores públicos son directamente proporcionales a los valores éticos. La formación de valores en los profesionales de las ciencias contables conllevaría a una disminución de las violaciones y/o incumplimientos de las normas establecidas para el ejercicio de la profesión. Esta situación tributaría a una mejor imagen de los profesionales y garantizaría una seguridad pública, económica y social.

1. METODOLOGÍA

La investigación se desarrolla mediante un estudio exploratorio del tema de investigación. Se explica el comportamiento de los sucesos y la articulación de los aspectos analizados. El estudio se efectúa bajo un enfoque interpretativo, donde se analiza la relación que existe entre la profesión contable, el actuar de los contadores y su ética. Para tal efecto se identifica como población los contadores públicos activos en el territorio nacional colombiano sin distinción de género ni rama profesional en la que se desempeña.

Para la realización del estudio se define un procedimiento de actuación que se articula mediante tres etapas de trabajo (Figura 2).

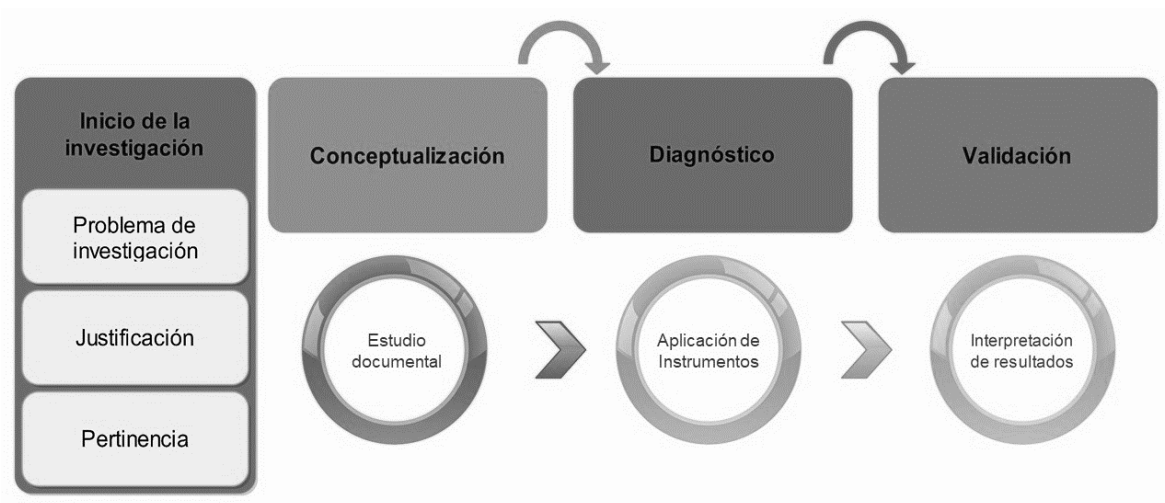


Figura 1. Procedimiento de investigación.

El desarrollo del procedimiento parte de un análisis previo del tema de investigación. Se identifican el problema de investigación, la justificación y su pertinencia. Para el desarrollo del estudio se diseñan tres etapas de trabajo que permiten la conceptualización, diagnóstico y validación de los resultados. A continuación, se describen las fases de trabajo, así como los instrumentos aplicados para el proceso de recopilación de la información:

- Etapa 1. Conceptualización: se basa en el análisis teórico del tema de investigación. Se identifican los principales elementos conceptuales, prácticos y legales que rigen la ética en la profesión contable en Colombia. Para dar cumplimiento a esta etapa del proceso se utiliza como técnica de recopilación de información el estudio documental basado en el análisis de contenidos y estudios previos de casos.
- Etapa 2. Diagnóstico: se identifica el comportamiento actual del tema de investigación propuesto. Para tal efecto se aplican técnicas de recolección de la información que miden el desarrollo de la profesión contable, incluyendo la ética del contador público. De este modo se determinarán estadísticas de comportamiento, pensamiento y actuar de los profesionales contables sobre situaciones antiéticas.
- Etapa 3. Validación de los resultados: una vez aplicadas las técnicas de recopilación de la información, se procede a analizar la articulación que existe entre la profesión contable y la ética de la profesión. Estos elementos centran la base de discusión,

donde se enmarca la integración entre la ética profesional y el ejercicio de la profesión.

2. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La Junta Central de Contadores (JCC) (2019), en sus reportes estadísticos, muestra, para el primer trimestre del año 2019, la existencia de 261 889 contadores inscritos. De esta población, el 97 % son contadores titulados y el 3 % son contadores autorizados a ejercer el ejercicio contable; está constituida por 97 151 contadores de sexo femenino y 164 738 de sexo masculino. En cuanto a las sanciones impuestas a los profesionales de las ciencias contables en una ventana de observación entre 2010 y 2018, su comportamiento se presenta en la Figura 3.

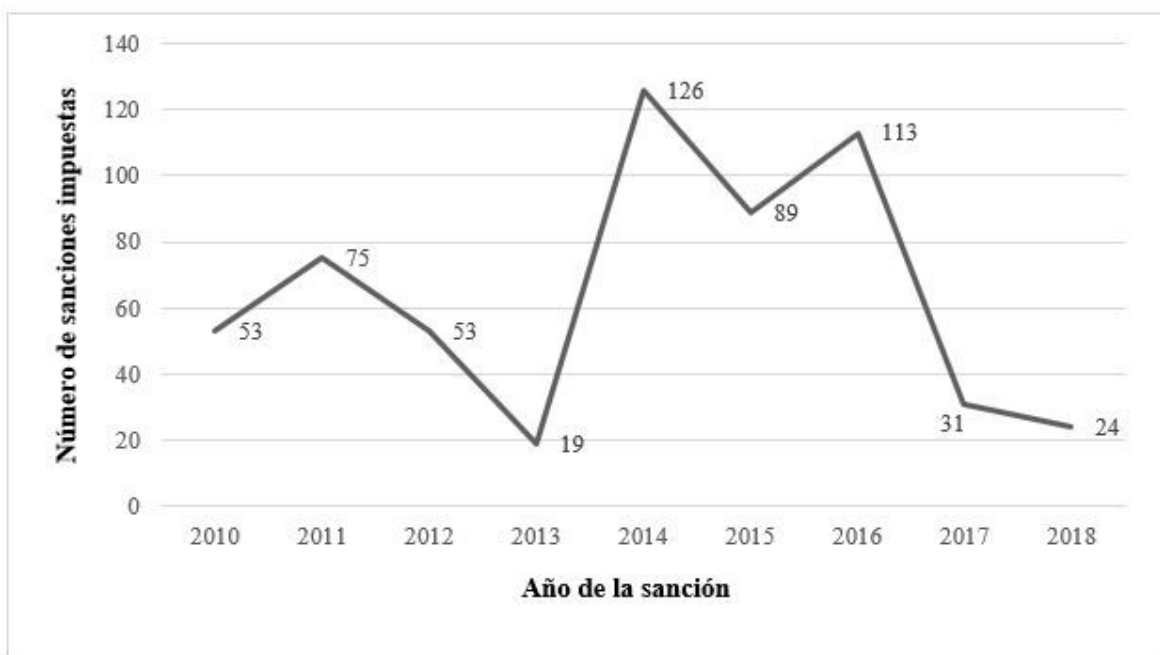


Figura 2. Sanciones impuestas a contadores entre los años 2010-2018.

En la Figura 3 se presenta el comportamiento en términos de cantidades de sanciones impuestas a contadores entre los años 2010 y 2018. Se impusieron un total de 583 sanciones.

Los años de mayor cantidad fueron 2014 y 2016, con una tendencia decreciente en los dos últimos periodos. En la Figura 4 se muestran las conductas más sancionadas y los artículos del Código de Ética más infringidos.

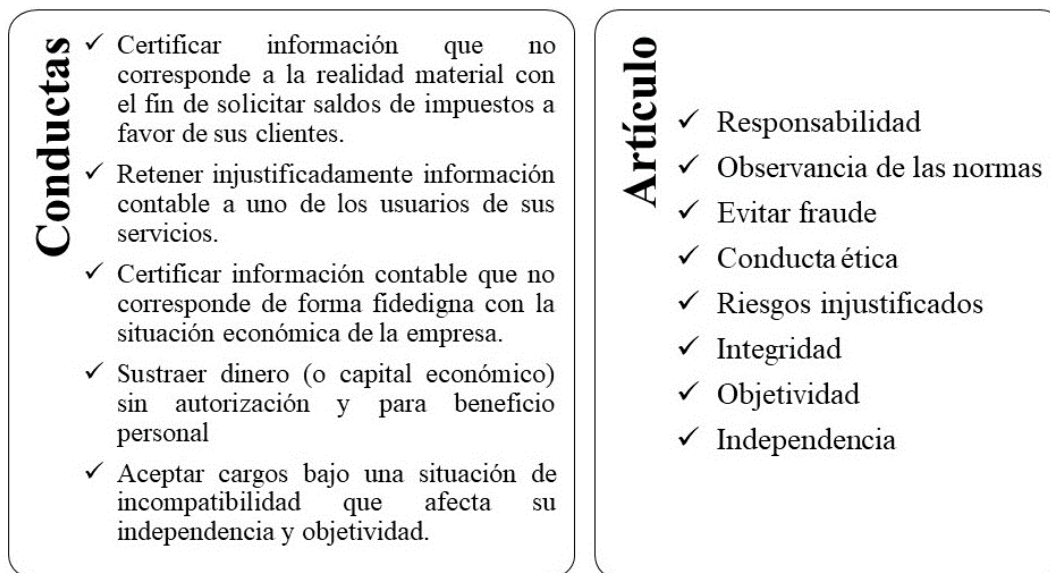


Figura 4. Conductas más sancionadas y artículos del Código de Ética más infringidos durante los años 2010-2018.

Las sanciones más significativas y los artículos más infringidos presentan una estrecha relación con la ética del profesional en el desarrollo de sus funciones profesionales. En este sentido, se presentan los resultados obtenidos a partir de la aplicación de cuestionarios y entrevistas a 140 contadores públicos y se realiza la identificación del cargo de desempeño de los profesionales de las ciencias contables. Los resultados evidencian la participación de los contadores públicos en diferentes entornos de desempeño. La distribución se presenta en la Tabla 2.

Tabla 2. Áreas de desempeño

Área de desempeño del profesional	Cantidad
Auditor	20
Consultor financiero	5
Contador público	72
Coordinadora administrativa	2
Director administrativo financiero	2
Director financiero	3
Docente	4
Revisor fiscal	32

Una vez identificados los cargos que se desempeñan los contadores públicos, se pretende identificar el conocimiento de los profesionales sobre el código de ética, para determinar el porcentaje que conoce lo estipulado en el título primero del capítulo cuarto de la Ley 43 de 1990. El 83 % de los encuestados conocen el código de ética profesional del contador público, mientras que el 17 % indican su desconocimiento. Es válido señalar que esta situación de desconocimiento atenta contra la transparencia y desempeño del profesional en las áreas contables.

En el actuar del contador público se considera un profesional responsable, que protege y defiende los intereses de la sociedad. En este sentido se pretende medir si alguno de sus clientes o usuarios de los servicios profesionales lo ha incitado a prácticas y/o procedimientos que vayan en contra de la ética profesional. El 37 % de los encuestados en alguna ocasión han recibido propuestas que van en contravía del cumplimiento del código; en este sentido, los contadores han sido blanco de propuestas que incitan a la realización de prácticas y procedimientos dirigidos a «maquillar» balances, certificar información que no corresponde a la realidad económica del usuario, entre otros.

En este sentido se procede a evaluar si alguno de los encuestados ha recomendado la certificación de información financiera que no cumpla con la realidad económica del ente. El 11 % de los encuestados lo han hecho en alguna ocasión, lo cual demuestra una práctica profesional no acorde a la legalidad que permite al usuario obtener beneficios al respecto.

Como siguiente análisis se pretende analizar la certificación de información que no corresponda a la realidad económica de la empresa, que implica la presentación de

información financiera de forma no fidedigna. El 91 % de los encuestados no ha certificado información no acorde a la operación económica; sin embargo, el 9 % ha infringido en la violación de los artículos 69 y 70 de la Ley 43 de 1990, donde se establece que el contador estipula que el certificado emitido por este deberá estar ceñido a la verdad y que los certificados deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales.

El 69 % de los encuestados plantean que los usuarios de los servicios del contador los ven como garantes de transparencia y presunción de legalidad, mientras que para el 31 % no ostentan esta distinción. En este sentido se pretende identificar cuáles son las debilidades de la transparencia de la profesión contable (Figura 5).



Figura 5. Debilidades de la transparencia de la profesión contable.

A pesar de que en términos reglamentarios la profesión cuenta con parámetros específicos en cuanto al comportamiento y al desarrollo de las actividades relacionadas, resulta oportuno mencionar que faltan medios que garanticen el cumplimiento de lo reglamentado.

La imagen que se proyecta sobre la profesión contable no es la mejor o no es la más adecuada. Se presenta por actos y conductas antiéticas que se presentan a continuación:

- Los grandes casos de infracción en el principio de responsabilidad.
- La existencia de contadores que certifiquen información falsa.

- La observancia de las normas representa una infracción constante en el actuar de los profesionales.

La debilidad de la transparencia de la profesión contable se encuentra relacionada con los principios éticos, lo que evidencia la necesidad de una mejor preparación profesional, formación de principios morales, valores éticos y cultura ética.

La gestión social que realiza la profesión contable es de gran importancia para el equilibrio económico y social del país. El contador como garante de transparencia es el principal fiscal de la sociedad frente a hechos relacionados con el manejo de recursos financieros.

CONCLUSIONES

Existe una relación directa entre los valores éticos, el actuar del profesional y su relación con el entorno social. El actuar del profesional se encuentra íntimamente ligado con sus principios éticos y desencadena impactos en la sociedad por el hecho de ser una profesión de riesgo social que garantiza sus intereses económicos. Es posible que la incidencia del entorno social no obligue al profesional a cometer hechos antiéticos; la decisión se origina desde su interior a pesar de los diferentes factores de riesgo que existan.

El principal factor de riesgo externo que compromete el actuar ético de los profesionales contables está dado por los usuarios de los servicios, que ponen en riesgo la función fedante. Se pudo establecer que el principal factor de riesgo interno está relacionado con los principios morales.

La profesión contable, dentro de su función social, tiene como objetivo garantizar el equilibrio económico y social del país. Su incumplimiento de transparencia claramente pone en riesgo los intereses económicos de la sociedad y le ocasiona conflictos morales

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE COLOMBIA. (1990). *Ley 43 de 1990*. Gestor Normativo
Función Pública.
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66148>

- CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA (CTCP). (2017). Concepto 783-2017 «Obligación de tener Contador». <http://www.ctcp.gov.co/CMSPages/GetFile.aspx?guid=2c197555-884d-47bf-af19-3596273193>
- CORREA FERNÁNDEZ, MARLON DE JESÚS (2017). Corrupción en Colombia: El lado oscuro de un país en desarrollo. *Revista Jurídica Mario Alario D'Filippo*, 9 (18), 55-74. <https://doi.org/10.32997/2256-2796-vol.9-num.18-2017-2054>
- CORTES VARGAS, I. (2017). *Medición y descripción de faltas de contadores públicos a la Ley 43 de 1990*. Universidad Militar Nueva Granada.
- GANTIVA CASTAÑEDA, CS. (2019). *Los contadores y su ética*. Corporación Universitaria Iberoamericana.
- GARCÍA LÓPEZ, R., SALES CIGES, A., MOLINER GARCÍA, O., y FERNÁNDEZ BARRUECO, R. (2009). La formación Ética profesional desde la perspectiva del profesorado Universitario. *Ediciones Universidad de Salamanca Teor. Educ.*, 21 (1), 199-221.
- GUNZ, S. y THORNE, L. (2018). Thematic Symposium: Accounting Ethics and Regulation: SOX 15 Years. *Journal of Business Ethics*, 158, 293-296. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-3845-y>
- INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). (2019). International Ethics Standars Board of Accountants. *International Federation of Accountants*. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf>
- JUNTA CENTRAL DE CONTADORES (JCC). (2019). Estadísticas de Contadores. Oficina de Registro, Junta Central de Contadores. https://docs.google.com/spreadsheets/d/1MbxV0CjJYgl_FSQHWXbQGOJxGiXGYcUrThs-wDyD8M/edit#gid=988694390
- MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO. (2019). *Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información (Decreto 2420 de 2015.)*. https://www.cancilleria.gov.co/sites/default/files/Normograma/docs/decreto_2420_2015.htm

OSORIO QUINTERO, ÁA, y POVEDA CAMACHO, AK. (2016). *Importancia de la ética del Contador público frente a la responsabilidad social empresarial en Colombia*. Corporación Universidad Libre.

RESTREPO QUINTERO, K., GÓMEZ CEBALLOS, D., CARO ARROYO, J., y SOSA CARDOZO, J. (2018). La imagen contable. Entre confianza y transparencia. *Apuntes Contables*, 22, 45-56. <https://doi.org/10.18601/16577175.n22.04>

TRANSPARENCY INTERNATIONAL. (2019). Corruption Perceptions Index. https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2017

WEST, A. (2016). After Virtue and Accounting Ethics. *Journal of Business Ethics*, 148(1), 21-36. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3018-9>

Conflictos de intereses

Los autores declaran que no existen conflictos de intereses.

Contribución autoral

CRISTIAN STEVEN GANTIVA CASTAÑEDA: fue el responsable de la integridad del trabajo en su conjunto. Contribuyó con la evaluación y discusión de los resultados de la investigación. Participó en la elaboración de las conclusiones y en la revisión de las referencias bibliográficas.

DANIEL ISAAC ROQUE: participó en el estudio y análisis de los elementos conceptuales relacionados con la Introducción y la Metodología. Colaboró con las conclusiones y la revisión de las referencias bibliográficas.