



Una reflexión sobre los códigos de conducta del contador colombiano

A comment on the codes of conduct of the Colombian Certified Public Accountant

María Buriticá Cárdenas¹

Estefani Martínez Casarrubia²

Paula Cristina Toro Jaramillo³

Leidy Rodríguez Piñeros⁴

Resumen

Hay posturas a favor y en contra de la convergencia que realizó Colombia respecto a las normas de ética que regulan la profesión contable, debido a que en lugar de abolir la normativa vigente (Ley 43 de 1990) y establecer la internacional (código IFAC), se adoptaron ambos códigos, lo que ha generado divisiones y confusión respecto a su aplicación, principalmente en lo que respecta a los procesos disciplinarios. Este estudio se centra en reflexionar sobre las similitudes y diferencias del código de ética contable en el contexto colombiano e internacional, profundizando en aspectos sancionatorios. La metodología tuvo enfoque mixto, al aplicar encuestas y entrevistas. Los resultados evidencian que los Contadores Públicos solo son sancionados bajo los preceptos de la Ley 43 de 1990, por tanto, la normativa colombiana se centra en el profesional como persona y parte de la sociedad, mientras el código IFAC proteger al cliente o empresa.

Palabras clave: Ley 43 de 1990, Código de ética IFAC, Contador Público, sanciones.

Abstract

There are positions for and against the convergence performed by Colombia with respect to the ethical standards that regulate the accounting profession, due to the fact that instead of abolishing the current regulation (Law 43 of 1990) and establishing the current international code (IFAC code), both codes were adopted, which has generated divisions and confusion with respect to their application, mainly with respect to disciplinary processes. This study focuses on the similarities and differences of the accounting code of ethics in the Colombian and international context, exploring in depth sanctioning aspects. The methodology had a mixed approach, applying surveys and interviews. The results showed that Public Accountants are only sanctioned under the precepts of Law 43 of 1990, therefore, the Colombian regulations focus on the professional as a person and part of society, while the IFAC code focus on protecting the client or company.

Keywords: Law 43 of 1990, IFAC Code of Ethics, Certified Public Accountant, sanctions.

¹Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: maria.buriticaca@amigo.edu.co. Orcid: 0003-0543-3991

²Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: estefani.martinezca@amigo.edu.co. Orcid: 0003-3968-019X

³Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: paula.toroja@amigo.edu.co. Orcid: 0001-5922-2079

⁴Especialista en gestión y control tributario de la Universidad Católica Luis Amigó. Contadora Pública. Investigadora del grupo CONTAS. Docente de la Universidad Católica Luis Amigó. Correo electrónico: leidy.rodriguezpi@amigo.edu.co. Orcid: 0002-8313-6100

1. Introducción

La profesión contable a lo largo de los años se ha visto opacada por la sombra de los actos fraudulentos internacionales y nacionales, como Enron (2001), FIFA (2015), Odebrecht (2017), el Carrusel de la contratación (2010), Saludcoop (2011), Interbolsa (2012), que han afectado tanto a personas, empresas como al mismo Estado; resultado de la mala administración, falta de control e informaciones contables distorsionadas. Para el caso colombiano, el ejecutivo y el legislativo, han promulgado normas para regular el ejercicio del profesional contable, que involucran normas de conducta para los profesionales desde dos normas, la ley 43 y las normas internacionales de aseguramiento de la información -NIAS-.

Estas normas generan confusión en una posible interpretación de estas por parte del contador, debido a que, si bien las bases de dichas normas tienen congruencia en su aplicación, su enfoque se centra en diferentes contextos, tanto en el colombiano como internacional, lo que resulta en un dilema a la hora de proceder para el contador en el desarrollo de su profesión ya que esta, está sujeta a ambas normas (Restrepo, Piña & Chamorro, 2021; Gonzalez et al. 2021).

Otro aspecto que se suma a esta confusión, es el carácter de funcionario público otorgado a los contadores en materia disciplinaria en la ley 43 de 1990, donde las sanciones por infracciones al código de conducta están ligadas a dicha categoría, lo cual implica que según esta responsabilidad, al momento de sancionar se aplique otra normativa; el carácter de funcionario público solo es mencionado bajo la norma local, por tanto no se tiene en cuenta en el código de ética internacional, lo que acrecienta aún más las ambigüedades entre ambas normas y su interpretación por parte de contador, dado que una contempla lo que en la otra no ha dictaminado; por consiguiente y según este orden de ideas, si se estuviera sancionando a un contador público bajo el código de ética internacional no se le podría aplicar el atributo de servidor público ni la normativa que esta implica, ya que en esta ley no se hace mención del mismo.

Adicionalmente, la globalización ha instaurado la necesidad de acceder a mercados internacionales, y así generar que las empresas del país sean más competitivas, se propongan nuevos retos y adopten el lenguaje financiero de más de 100 países; trascender y actualizar la profesión contable se convierte en necesidad para Colombia. Debido a esto, adopta normativa que inicialmente se dan bajo la Ley 1314 de 2009, lo que posteriormente trajo consigo un código de ética propuesto por la IFAC, y a raíz de ello, la convergencia que se dio en el país sobre estas normas, generan el interrogante de que, si dos referentes normativos rigen la profesión, cuál de estas será la encargada de llevar los procesos sancionatorios del profesional, lo que genera confusiones para imponer un proceso disciplinario y para determinar el tipo de penalidad a aplicar.

Puntualmente esta investigación presenta como objetivo identificar las similitudes y diferencias de los códigos de ética (Ley 43 de 1990- Código Colombiano) y (Código de IFAC - internacional) ya que estos generan causales de confusión en el actuar adecuado del profesional; además de ello, indagar acerca de las sanciones expuestas en la normativa y esclarecer estos aspectos, teniendo en cuenta la Junta Central de Contadores como entidad disciplinaria y reguladora y los profesionales conocedores del tema. Para enfrentar esta problemática, se realizan encuestas a profesionales contables colombianos y entrevistas semiestructuradas a expertos en la materia a fin de reforzar la comprensión del código de ética contable.

2. Revisión Teórica

En aras de abordar el código de ética es fundamental iniciar con el concepto de la ética, la cual según Arredondo (2014) Agudelo *et al.* (2021) Durango *et al.* (2021) es reconocida como un tema de diálogo y del bien, con base en los aportes de la ética realizados por Aristóteles; se encuentra un vínculo entre él y los pensamientos de Sócrates y Platón planteando la ética como la definición del bien y guía de lo que es bueno y correcto. Estos autores en algún momento en su forma de definición, ya sea por categorías o por algunos métodos relacionados con la ética, concuerdan en un concepto entre las teorías, este es la felicidad. Su vínculo es muy asertivo, debido a que si los actos se llevan a cabo bajo el estado de plenitud y satisfacción se genera más probabilidad de hacer funciones y acciones bajo el parámetro del bien, además al desarrollar sus virtudes tal y como planteaba Aristóteles, lleva al ser humano a ser ético, pues la emoción guía a actuar de forma adecuada, respetando su convicción en toda actividad que realiza (Bolívar, 2005; Lindsay, 2009; Suero, 2001).

En la ética contemporánea se ha enfatizado el papel central que juegan los conceptos de lo bueno (en el sentido no moral de esta expresión) y de lo moralmente recto. La manera como los distintos sistemas de ética conciben la relación entre lo bueno y lo correcto ha servido a su vez para clasificar a estos en dos grandes categorías: éticas teleológicas y éticas

deontológicas. Si la felicidad perfecta incluye el ejercicio de las virtudes morales, lo recto sería parte del bien, pero si el bien se identifica exclusivamente con la actividad contemplativa, entonces lo recto quedaría excluido del bien y tendría que ser concebido como conducente al bien (Echeverría, 2020; Vargas & Ortega, 2021). Resumiendo, se puede decir que para “Aristóteles lo últimamente bueno para el ser humano consiste en dos niveles posibles de prosperidad o felicidad” (Yarza, 1996, p. 304).

Ahora bien, la ética convoca a la deontología que en palabras De la Torre (2000), Verde-Diego & Bueno (2017), Cejudo (2010) y Rodelo & Chamorro (2016) es la guía del actuar de los profesionales o aquello que permite señalar cuál es el deber ser en una disciplina; este término, es definido por algunos estudiosos y relacionado con la ética desde el carácter, pues una persona que logre forjar dicho carácter, podrá: “[...] enfrentar la vida con altura humana [...] porque se puede ser un habilísimo político, un sagaz empresario, un profesional avezado, un rotundo triunfador en la vida social, y a la vez una persona humanamente impresentable” (Cortina, 1999, p. 16).

De cualquier modo, haciendo énfasis en el término con que Adela Cortina dirige hacia la definición de deontología, el carácter, desde la ética misma señala que el ser humano debe tener la capacidad de elegir entre el bien y el mal, reconocer sus actos y esto conlleva a un tema de responsabilidad, hasta qué punto el hombre es capaz de forjar su carácter para hacerse responsable de sus propios actos y como este tiene la potestad de conservar su postura de manera rigurosa, y por otra parte, en el tema de la ética profesional logra distinguir en su actuación lo que debe o no debe hacer (Cañas-Quirós, 1998; Yurén 2013; Artavia, 2011). Por otro lado, el término deontología del griego *deon* quiere decir deber y alude a algo necesario o preceptivo. La deontología profesional se remite al conjunto de códigos, reglas y normas exigibles de forma explícita a todos los que ejercen una misma profesión en un campo social determinado, con la pretensión de regular en forma homogénea las conductas individuales de los agentes que allí participan (Benítez & Martínez, 2005).

De acuerdo con los argumentos precedentes cobra importancia resaltar que el código de ética es un documento que recopila normas, reglamentos y valores que buscan regular las diversas actitudes de las personas que forman parte de un contexto laboral y profesional determinado, además se expresa como un modelo que permite direccionar tanto el actuar (Hernández *et al.*, 2019; Martínez, 2020; Restrepo, González & Chamorro, 2022), como las decisiones que afectan directamente el hacer de una profesión y que si bien se presenta como una guía, lo que está estipulado en sus páginas es de obligatorio cumplimiento y en caso de una violación a esta directriz, se impartirán unas sanciones acorde a la falta cometida. De ahí, que desde hace varios años estén vigentes y sean aplicables en Colombia, dos códigos de ética en materia contable que buscan ser garantes del buen ejercicio de la profesión y que, por tanto, se apoyan en la deontología para lograr este propósito; estos son: El código de ética internacional de la IFAC reglamentado por la ley 1314 del 2009 y el código de ética Colombiano reglamentado por la ley 43 de 1990.

El código de ética colombiano entró en vigencia con la Ley 43 de 1990, la cual comprende un conjunto de normas, lineamientos, valores y sanciones referentes a la conducta humana respecto al quehacer contable; mediante estas disposiciones se busca que el contador público actúe de forma ética, con buena fe y sepa tomar decisiones acertadas dependiendo de las circunstancias que se le presenten; por tanto este código será la carta de navegación que le permitirá guiar sus actuaciones según el buen actuar profesional.

Es por ello, que en el código de ética Colombiano está conformado por 10 principios (Objetividad, Independencia, Responsabilidad, Confidencialidad, Observaciones de las disposiciones normativas, Competencia y actualización profesional, Difusión y colaboración, Respeto entre colegas y Conducta ética), un conjunto de inhabilidades e incompatibilidades y sanciones que le permiten al Contador Público, mantener una postura transparente, alineado a preceptos éticos, pero también, tener un direccionamiento adecuado en su ejercicio profesional, para no ser penalizado. No posee en su estructura amenazas y salvaguardas ((Perafan, 2021; Casas & Quintero, 2020).

Respecto al código de ética internacional, este fue desarrollado por la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants - IFAC) y publicado en julio de 2009, que a su vez ha sido actualizado incluyendo estándares internacionales de independencia, y su estructura se compone de principios, amenazas y salvaguardas; en él se establecen los parámetros y lineamientos de comportamiento que deben seguir los profesionales de la contabilidad en el desarrollo de la profesión. De esta forma, la IFAC ha establecido que el código deontológico tiene como “finalidad desarrollar y emitir, bajo su propia autoridad, normas de ética de alta calidad y otros pronunciamientos, para que sean utilizados por los profesionales de la contabilidad en todo el mundo” (IFAC, 2009).

3. Metodología

Esta investigación se desarrolla bajo un enfoque mixto, en relación al enfoque cualitativo se centró en la comprensión de una realidad en la que está involucrada una profesión categorizada y que, por ende, conlleva a que la investigación recopila varias características del enfoque cualitativo. Asimismo, se define y elige el método hermenéutico, como una herramienta de interpretación acentuada desde la subjetividad y que da lugar a la comprensión y el análisis (Linares *et al.*, 2018), en cuanto al enfoque cuantitativo este se sustenta en la técnicas de recolección usadas, como la encuesta. El alcance de la investigación es descriptivo, se busca dar a conocer de forma explícita el contexto en que se desarrollan la ley 43 de 1990 y la ley 1314 de 2009, en cuanto a los postulados normativos de ambos códigos. En cuanto a las técnicas e instrumentos usados en esta investigación se utilizó inicialmente la revisión documental con el objetivo de explicar los postulados éticos normativos e identificar los casos sancionatorios que involucren el código de ética internacional y colombiano, impuestos por la Junta Central de Contadores.

Adicionalmente, para el tercer resultado estuvieron defidas por el estudio de caso y aplicar el instrumento encuesta (cuantitativo) con 6 preguntas de respuestas (si y no) a 20 profesionales contables colombianos. No obstante, se aplicó otro instrumento de entrevista semiestructurada (cualitativa) a 5 investigadores expertos en ética desde la perspectiva contable. Todos los entrevistados fueron contadores ubicados en las ciudades de Bogotá y Medellín; el 80% de los investigadores contaban con estudios de doctorado, el 100% con maestrías y el 40% de los entrevistados fueron mujeres. La tabla 1 destaca las preguntas realizadas a los contadores encuestados y entrevistados.

Tabla 1. Preguntas de la entrevista y la encuesta

Instrumento	Entrevistas	Encuesta
Dirigido A	Expertos en ética profesional	Profesionales contables
Preguntas	¿Qué aspectos se deben considerar para abordar un proceso sancionatorio?	¿Conoce el código de ética del contador público establecido en la ley 43 de 1990?
	¿Cómo entiende el término “salvaguadas” según el contexto del Código Internacional de Ética para profesionales de la Contabilidad?	¿Conoce las inhabilidades del desarrollo de la profesión contable contempladas en la ley 43 de 1990?
	¿A cuáles situaciones de amenaza cree usted que están más expuestos los contadores públicos en Colombia?	¿Conoce las sanciones a las que está expuesto un contador público por incumplir el código de ética?
	¿Qué diferencias conocen entre el Código de Ética de la Ley 43 de 1990 y el Código Internacional?	¿Conoce usted la estructura del código internacional de ética para profesionales de la contabilidad?
	¿Cree usted, que el Código de Ética internacional es un complemento del Código de Ética Colombiano establecido en la Ley 43 de 1990?	¿Conoce las amenazas establecidas en el código internacional de ética para el profesional de la contabilidad?
	¿Cree que la existencia y aplicación de los códigos de ética que regulan la profesión contable en Colombia confunden al contador público?	¿Sabe usted a qué se refiere el término “salvaguarda” de acuerdo a lo establecido en el código internacional de ética para profesionales de la contabilidad?

Fuente: Elaboración propia

4. Resultados

4.1 Postulados normativos del código de ética internacional y colombiano en términos sancionatorios

En relación con la ley colombiana, esta tiene un mayor número de principios éticos respecto al código internacional, como lo son: La conducta ética, el respeto entre colegas, la difusión y colaboración, la observancia de las disposiciones normativas y la independencia. Asimismo, hay unos principios que difieren en su nombre, pero su esencia es igual, como es el caso de

los principios establecidos en la ley 43 de responsabilidad, competencia y actualización profesional, respeto entre colegas y observancia de las disposiciones normativas que se asemejan a los principios del código del IFAC de competencia y diligencia y comportamiento profesional.

Después de haber analizado los principios desde ambos códigos, es posible afirmar que en ningún principio del código de la IFAC se menciona la difusión y colaboración; de igual manera, la independencia no es un concepto que se abarque desde el código de la IFAC, esta habla de la objetividad, el criterio y la imparcialidad que deben tener los profesionales. Se podría inferir que los principios tal como los plantea el código internacional, si bien tienen su base en el contador, su finalidad se centra en el cliente y cada principio que se menciona va ligado a proteger a la empresa.

Siguiendo esta línea se abordarán las amenazas planteadas en el código internacional de ética de la IFAC que describen una serie de situaciones derivadas de la profesión en las que el contador podría estar atentando contra los principios éticos planteados en el código. Estas amenazas tienen un símil con las inhabilidades e incompatibilidades que propone la ley 43 de 1990, ya que en ellas se plantean y describen las situaciones en las que el contador público no podrá estar inmerso por ningún motivo. Estas inhabilidades enmarcan los límites en que un contador público puede desarrollar su profesión sin comprometer su integridad, los principios éticos de su profesión y la estabilidad de sus clientes.

Después de haber realizado un análisis entre los artículos 47 al 51 de la ley 43 y de las amenazas establecidas en el código de la IFAC se derivan las siguientes conclusiones: El artículo 47 de la Ley 43 hace referencia a la limitación que tiene un contador para trabajar en una organización cuando esta ha estado en algún proceso con entidades estatales y el mismo contador ha actuado como funcionario del Estado o recomendar a un colega para el cargo, ya que su opinión podría estar sesgada e influenciada por los eventos pasados e igualmente el contador recomendado podría depender de la opinión de su colega; la amenaza de interés propio que podría presentarse para el contador al depender de un solo cliente o sentir que puede poner en riesgo su estabilidad si pierde algún cliente. Estas situaciones vistas desde la ley local y la internacional comprometen la ética del profesional al condicionar sus opiniones a su beneficio personal.

El artículo 48 de la ley 43 limita al profesional a no prestar los servicios de contador o asesor y de revisor fiscal en la misma entidad. Este artículo es muy similar a la amenaza de auto revisión planteada en el código de la IFAC debido a que en ambas situaciones las leyes hacen referencia a que el profesional de la contabilidad no puede actuar como juez y parte con un mismo cliente, dado que es muy probable que pierda la objetividad al evaluar como revisor fiscal el trabajo realizado como asesor o contador de la misma (Carvajal, 2021).

Para el artículo 49 de la Ley 43 se plantea que el contador se rehusará recomendar a las personas que participaron con él en los procesos de revisión que hubieren intervenido. Además, hace referencia que el profesional no podrá aceptar gratificaciones o comisiones que comprometan la independencia de sus actuaciones. Este artículo no tiene alguna relación directa con las amenazas planteadas en el código de la IFAC, sólo podría relacionarse la última parte mencionada, con la amenaza de intimidación, dado que en esta se describe como posible escenario para afectar los principios éticos que el contador recibe regalos o bonificaciones por parte de sus clientes limitando así su juicio profesional a la hora de emitir una opinión que no sea conveniente para el cliente. No obstante, los nuevos estándares internacionales de independencia tipifican y comentan algunos casos problemáticos mencionados con anterioridad (Perafan, 2021; Casas & Quintero, 2020).

Tanto el artículo 50 de la ley 43 como la amenaza de familiaridad del código de la IFAC hacen referencia a las mismas circunstancias en que el contador estará en riesgo de atentar contra la ética profesional al trabajar con quien tenga relaciones personales y familiares permitiendo influir y limitar el criterio y juicio u opinión del profesional sobre la realidad económica de la organización; el profesional debe de abstenerse de aceptar dicho cargo.

El artículo 51 de la ley 43 es muy similar al artículo 48 debido a que trata de la inhabilidad de un contador para ejercer la función de revisor fiscal o auditor en la misma organización donde ha sido contador. Estos artículos tienen la misma finalidad de evitar que el contador se vea expuesto a situaciones que involucren conflictos de intereses. Para finalizar el código de ética de la IFAC propone una situación de riesgo en que se puede presentar una amenaza de abogacía, la cual hace referencia a que el profesional de la contabilidad pueda verse involucrado con sus clientes hasta el punto de promover la organización y defender al cliente que está auditando ante terceros, perdiendo completamente la objetividad al tomar parte en dichas disputas.

De acuerdo a lo anterior se procede a dar explicación y análisis de las salvaguardas y posteriormente de las sanciones, teniendo en cuenta que la norma internacional detalla posibles amenazas en las que el profesional contable se puede ver envuelto por alguna circunstancia en el proceso de su ejercicio, y para ello es preciso evitar dichas situaciones en las que se vea perjudicado el cumplimiento de los principios fundamentales expuestos en el código de ética. La IFAC además propone unas disposiciones en las que se busca reducir al mínimo el riesgo, estas son denominadas "salvaguardas" y su contenido se divide en dos secciones, la primera se genera a partir de la profesión, disposiciones legales y reglamentarias. Mediante estas, se busca que el profesional contable pueda tener más cercanía a lo que es ético, teniendo en cuenta que los entes reguladores acompañarán el proceso del contador, con el fin de velar que los principios expuestos no sean vulnerados.

De igual manera, el mismo código brinda alternativas como forma preventiva; en la segunda sección llamada salvaguardas en el entorno de trabajo, se tienen en cuenta las formas originadas en el lugar de labor de los contadores, para evidenciar actuaciones indebidas, y los métodos utilizados para vigilar y concientizar acerca de la importancia de ser ético y analizar las acciones para evitar dentro las funciones del contador situaciones fuera del contexto normativo; esto se considera en dos entornos potenciales de riesgos y de los cuales se deben tomar más acciones preventivas, generando salvaguardas; inicialmente se da en las firmas de contadores, siendo un espacio donde se pueden presentar diferencias en percepciones éticas y en el que igualmente es necesario reforzar el cumplimiento de los principios; en segundo lugar se reconoce a nivel de revisoría fiscal, en este es importante que se originen salvaguardas, teniendo en cuenta la importancia de que el revisor tenga claro que para auditar el trabajo realizado por sus colegas debe cumplir estrictamente los principios y que estar ajustado a la normatividad es el mejor salvaguarda que se puede generar en este ejercicio profesional.

Ahora bien, en cuanto a las sanciones estas se pueden definir como las consecuencias derivadas de una acción infractora respecto a una ley establecida y según dispone el código de ética colombiano se pueden presentar cuando el contador público hubiere violado alguna norma que regule su profesión, atentado contra la ética o quebrantado algún principio; en este caso se le impondrá una sanción según el nivel de gravedad de la falta cometida, iniciando por las amonestaciones que son básicamente un llamado de atención y que a juicio del tribunal disciplinario el efecto de dicha falta hacia los demás es leve. Cuando se hace este llamado de atención el tribunal disciplinario tiene en cuenta revisar el historial de la persona para saber si ha cometido otra falta y esta la suman al certificado de antecedentes disciplinarios; en caso de tener más de 3 llamados de atención se procederá a aplicar una multa, porque, se considera que la persona está siendo reiterativa en sus acciones las cuales se consignarán al tesoro nacional. Además, de las multas al contador público también, se le puede suspender su tarjeta profesional hasta por un año si llegara a carecer de sus facultades mentales y por tanto, se considerará no apto para ejercer sus funciones, así mismo si adquiere algún vicio o incapacidad grave que por tanto le imposibilite el buen ejercicio de sus funciones.

En consecuencia, es pertinente informar que si el contador público atentara contra las normas de ética profesional o las NAGAS, desconociera la normativa vigente, los principios o violara la reserva profesional, será suspendido hasta por un año, debido a que por una parte no podría excusarse por desconocer la norma, ya que esto no lo exime de cumplirla y además, la misma le ordena estar en constante actualización y, asimismo en lo que respecta a los principios estos deben ir ligados a su actuar profesional. Es importante resaltar, que en la ley 43 si bien la suspensión ya es una sanción de alto grado, si el profesional de la contaduría pública incurriera en una falta que tenga un nivel de gravedad muy alto o afectara en demasía la integridad de terceros, este podría verse sometido a la cancelación definitiva de su tarjeta profesional y, por consiguiente a ser privado de su libertad. Entre los delitos graves que podría cometer se destacan: haber ejercido la profesión durante el tiempo de suspensión de la inscripción, ser reincidente por tercera vez en sanciones de suspensión por razón del ejercicio de la Contaduría Pública, haber obtenido la inscripción con base en documentos falsos, que no sean auténticos o estén adulterados, entre otros (Ver figura 1).

Todos los contadores públicos en el ejercicio de su profesión tienen una responsabilidad de carácter penal; dicha responsabilidad hace referencia a que se deben afrontar las consecuencias que imponga la ley cuando su actuación profesional atente de forma grave contra las normas éticas, morales y penales; bajo esta premisa en Colombia existe la ley 599 del 2000 mejor conocida como código penal colombiano que es la norma general de carácter punitivo encargada de describir, regular y castigar todos los delitos en Colombia. Por ende, toma en cuenta los que están relacionados con el ejercicio de la práctica contable, es decir, que está facultada con la capacidad de imponer sanciones de tipo penal que podrán ser aplicadas a los contadores cuando ejerzan de forma irregular su profesión.

Figura 1. Comparación de los postulados éticos normativos de la profesión contable



Fuente: Elaboración propia

4.2 Casos sancionatorios que involucren el código de ética internacional y colombiano, impuestos por la JCC

En aras de dar cuenta, del presente resultado se procedió hacer un análisis de los casos expuestos en la página de la Junta Central de Contadores, en el que se tuvieron en cuenta los últimos cuatro años y, para ello, se extrajeron alrededor de 100 sanciones con las respectivas descripciones sobre cada caso, con la finalidad de comprender e identificar bajo algunos parámetros los motivos que originaron la sanción. De dicho análisis se logró evidenciar que en los años analizados la mayoría de los infractores eran de género masculino; el principio más violado es el de responsabilidad; la sanción más aplicada es la suspensión, por ende se estima de carácter grave y el tipo de falta más cometida es el de presentar información contraria a la realidad.

Respecto a lo precedente, se puede entrever la falta de instrucción continua de los profesionales y la falta de responsabilidad para ejecutar sus labores, debido a que en los últimos 4 años las actuaciones de los contadores sancionados dieron lugar a que los principios de la ley 43 fueran violados por faltas tales como la presentación contraria a la realidad; sin duda esta fue el que más destacó en los casos analizados, pues la mayoría de los profesionales presentaron datos inexistentes o distorsionados en relación a lo que las operaciones que el cliente presentaba. Seguido de esto se pudo evidenciar que los contadores públicos también, fallan a la hora de cumplir con sus debidas funciones y sobre todo por no conocer la normativa, muestra de ello, fueron aquellos casos en los que se ejercieron el cargo de revisor fiscal en más de 5 sociedades por acciones y además, retener la información contable con o sin justa causa, desconociendo que esto no se puede realizar bajo ningún motivo.

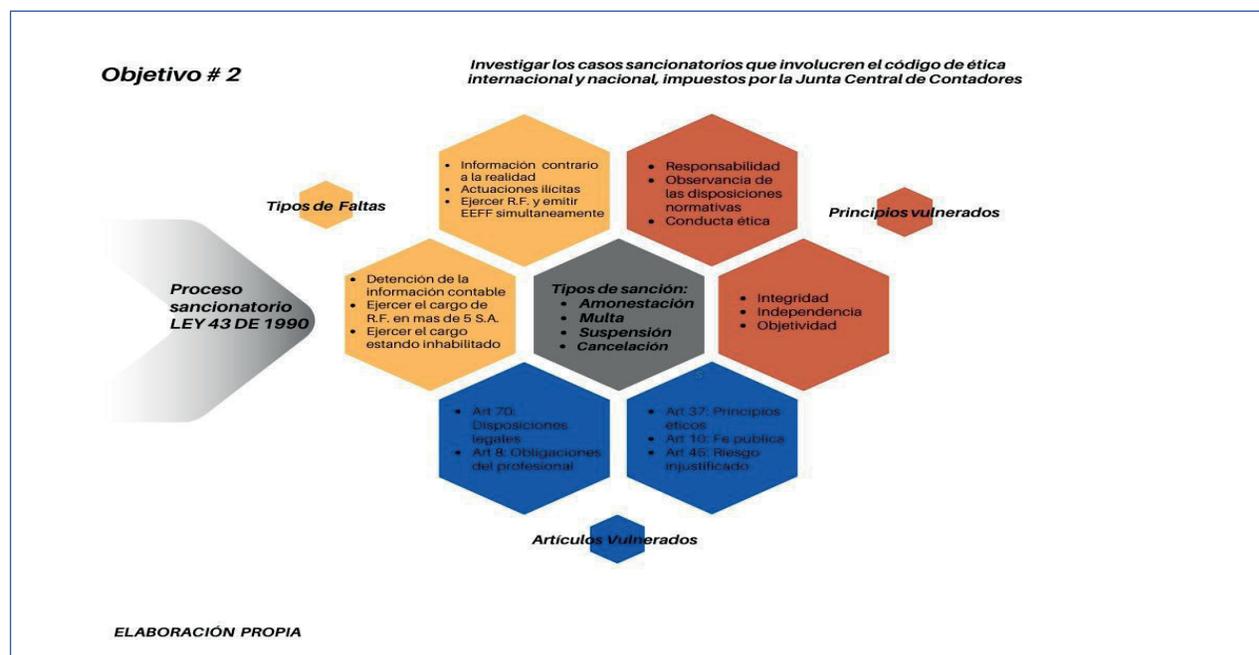
Adicionalmente, se halló que los contadores públicos en Colombia solo son sancionados bajo los preceptos de la ley 43 de 1990, a razón de que en el país, la profesión contable es regulada por el Estado y por ende, es este el encargado de garantizar a la sociedad que el contador realice su labor de forma correcta, mientras que en el ámbito internacional quien establece el código de ética es una entidad privada que no cuenta con las atribuciones que le permitan modificar, o sobreponerse a las directrices de un país siempre y cuando no le sean atribuidas por parte del mismo Estado las facultades para hacerlo. De ahí que la norma establecida para sancionar al contador público en Colombia sea la ley 43 de 1990 y no el código de ética de

la IFAC; cabe resaltar que si bien la ley 1314 no sanciona, esta si se toma como referente regulador de la práctica contable, debido a que muchas de las directrices aplicables en la norma local se encuentran expuestas en la norma internacional.

En consecuencia, la ley 43 de 1990 plantea 10 principios que son de vital importancia en la práctica contable, porque, guían al profesional a cumplir sus funciones de manera correcta y mantener su conducta intachable; sin embargo el hecho de que existan sanciones y que a través de los años el número de contadores infractores continúe siendo significativo, demuestra que aun con pleno conocimiento de la norma, de las penalizaciones a las que se exponen por infringirla, los profesionales de la contabilidad en Colombia continúan pasando por alto los pronunciamientos instaurados en el código de ética colombiano. Especialmente en lo concerniente a los principios éticos y particularmente en lo que respecta al de responsabilidad; esto se evidencia en que cada uno de los años analizados figura como el más vulnerado, tanto así que, por la violación del mismo, fueron aplicadas sanciones que van desde la amonestación hasta la cancelación y por ende desde faltas leves hasta graves.

Dentro de las sanciones analizadas, también están otros principios vulnerados, entre ellos, observancia en las disposiciones normativas y conducta ética, evidenciando así, que además de la carencia de responsabilidad, los contadores públicos en Colombia pasan por alto los lineamientos normativos y no están en constante actualización de las disposiciones legales que continuamente son emitidas. Adicional a eso, vulneran la profesión contable, debido a que al pasar por alto el principio de conducta ética, las más desacreditada es la profesión; por ello, las sanciones impuestas hasta la fecha tienen bases sólidas para su aplicación, dado que mediante ellas se busca resarcir el daño que se pudo causar a terceros, reformar al infractor y evitar que se sigan cometiendo dichas actuaciones. La figura 2 sintetiza los casos sancionatorios realizados por la junta central de contadores.

Figura 2. Casos sancionatorios por parte de la junta central de contadores



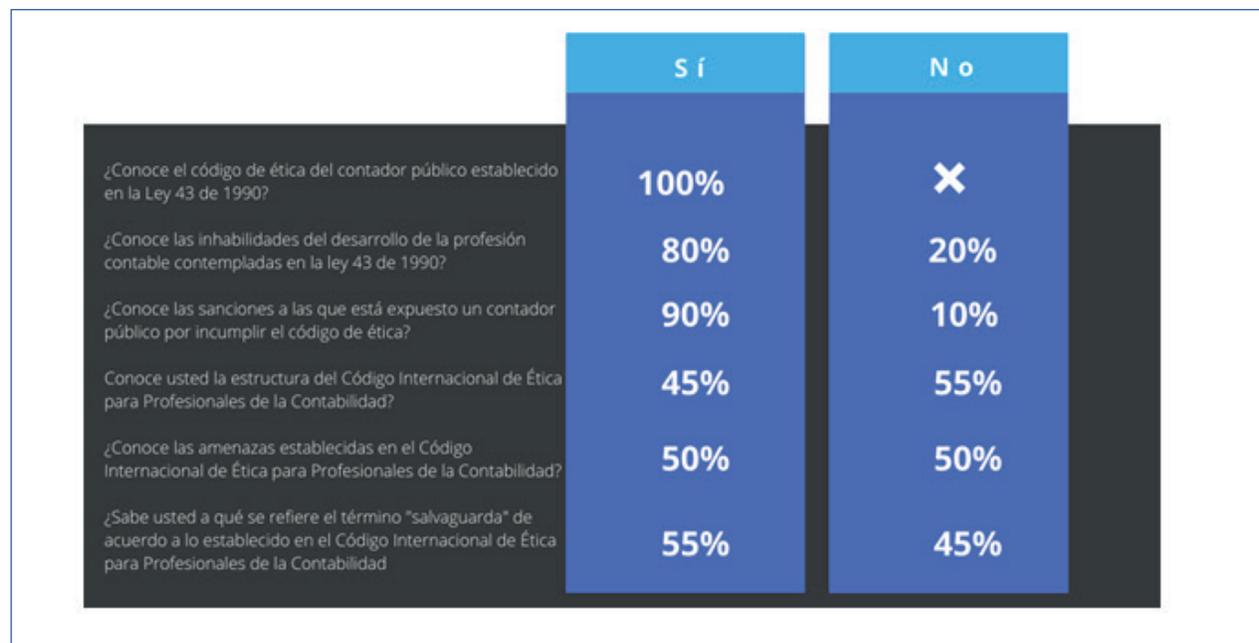
Fuente: Elaboración propia

3.3 Conveniencias y desavenencias entre ambos códigos de acuerdo con los procesos sancionatorios

Este apartado recoge los resultados de dos métodos que reúnen la información necesaria para analizar y concluir desde las posturas y conocimientos de los profesionales de la contabilidad, las conveniencias y las desavenencias entre los códigos de ética del país. Inicialmente se indaga a 20 profesionales contables sobre el conocimiento del código de ética. La figura 3 evidencia que aún existe un gran desconocimiento sobre este código en particular. En sentido, es primordial que los

profesionales de esta disciplina contable se concienticen sobre la importancia de saber y comprender el código de ética profesional, ya que la ética no solo va ligada a una profesión; la ética es la base, viene del ser y como tal, su desarrollo y sus principios son determinados a lo largo de su existencia.

Figura 3. Conocimientos de los profesionales respecto a los códigos de ética



Fuente: Elaboración propia

Por otro lado, se realizaron cinco entrevistas a profesionales de la contabilidad expertos en materia ética, de los cuales, uno fue presidente de la Junta Central de Contadores, otro, hace parte del Tribunal Disciplinario y los otros tres profesionales son investigadores y docentes. Las entrevistas permitieron conocer la opinión de los profesionales en el contenido de ambos códigos.

La primera pregunta, la cual consistía en conocer los argumentos que consideraban los participantes que la Junta Central de Contadores debe tener presente para abordar un proceso sancionatorio; a esto, la mayoría respondieron, que los argumentos estaban dados en los principios establecidos en ambos códigos y que todo partía de la presentación de una queja del contador ante la Junta o por oficio de la misma y, de ahí la Junta debe iniciar un proceso de notificación y de indagación donde se le permita defenderse al contador y exponer su postura, y en base a ello decide si da apertura o no al proceso disciplinario. En concreto, los miembros del Tribunal Disciplinario tienen una gran responsabilidad y la exigencia a los revisores fiscales en relación a la importancia de la objetividad, la independencia y demás principios y valores éticos y morales normativos, los miembros de Tribunal también deben actuar en consecuencia con ellos, y de la misma forma deben cuidar sus opiniones y el desarrollo de su ejercicio, de modo que en la práctica no se tengan en consideración procesos o conceptos fuera de la norma, ya que estas actuaciones si son realizadas con frecuencia pueden convertirse en costumbre y, por ende, impacta los preceptos subjetivos a la normativa afectando tanto al profesional como a la profesión contable.

Otro concepto importante de analizar con base en los participantes se abordó en la siguiente pregunta. 5- ¿Cómo entiende el término "salvaguardas" según el contexto del Código Internacional de Ética para profesionales de la Contabilidad? A esto, cuatro de los participantes dieron respuestas muy similares donde tenían este concepto, como una posibilidad que se le da al contador de eludir o evadir su responsabilidad que se establece en la normativa y en ese sentido se asume más responsabilidad desde el código colombiano. Ante ello, se reflexiona que las salvaguardas son una contradicción con todos los principios, inhabilidades, amenazas y consecuencias que están establecidos en ambos códigos, porque, si en la ley en todo momento se aborda la responsabilidad que conlleva el ejercicio contable, los valores y principios éticos se deben tener presente, las situaciones de riesgo, prohibiciones y consecuencias de violar lo mencionado anteriormente, no se puede decir al final que el profesional puede atentar contra todo ello que ha sido establecido y prohibido expresamente por la ley y salir de ello sin alguna penalización.

Para realizar un sondeo de las situaciones de riesgo de la profesión más propensas en Colombia, se hizo la siguiente pregunta: Según las amenazas establecidas en el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad, ¿a cuál de esas situaciones cree usted que están más expuestos los contadores públicos en Colombia? Las respuestas concretas se centraron en las amenazas de familiaridad, auto revisión e intimidación. También, se abordó y se relaciona el tema, con la cultura en la que se está inmerso; si bien el código internacional plantea estos posibles escenarios para los profesionales de la contabilidad en todo el mundo, en la práctica estas situaciones no se evidencian de la misma forma en todos los países y eso va ligado a la cultura y a la sociedad en la que se desenvuelve el profesional. Para el caso colombiano todas las amenazas se pueden presentar y de diferentes formas, también hay que tener en cuenta los diferentes escenarios que puede haber, desde trabajar por conveniencia, donde cada persona busca sus mejores ganancias y el trabajo por necesidad donde el profesional depende y es esclavo de su trabajo; en estos escenarios todas las amenazas descritas en el código internacional se dan, incluso existen otras que no se documentan allí.

Para la siguiente pregunta se describirán todas las respuestas dadas por los participantes, debido a la importancia que representa para el análisis objeto de este trabajo, pues se reconoce que los entrevistados enuncian las diferencias han identificado entre el Código de Ética de la Ley 43 de 1990 y el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad de la IFAC así:

Entrevista #1.

-La Ley 43 de 1990 en su definición de Contador Público, no hace distinción de ningún tipo, todos somos contadores mientras cumplamos con los requisitos legales y tenemos las mismas responsabilidades, mientras que en las definiciones del IFAC se hace referencia y define lo que es un profesional de la contabilidad, que es una persona miembro de un organismo integrante del IFAC, y separa al contadores vinculados a la empresa y a los externos. De ahí parten las diferencias, porque es un tema de privatización y para que me reconozcan como contador tengo que afiliarme a la IFAC.

- La profesión en Colombia está en manos del Estado, y el Estado le concede al contador público una posición fedataria, en cambio la IFAC es una institución privada donde se afilian personas que trabajen en contabilidad o aseguramiento a través de una institución privada.

En relación con las diferencias expresadas por la entrevistada #1 donde referencia el concepto del profesional de la contabilidad establecido por la IFAC, como un miembro de sus organizaciones privadas y hay que tener en cuenta que para serlo, cada contador debe pagar una membresía y realizar exámenes periódicamente para que la IFAC lo reconozca como profesional de la contabilidad. Cabe preguntarse si teniendo conocimiento de que en Colombia la mayoría de los contadores no están inscritos en esta organización privada y, por lo tanto, no son reconocidos por la IFAC como profesionales de la contabilidad, ¿por qué se tiene que aplicar un código que no representa ni reconoce al contador público Colombiano?

Entrevista #2

- La Ley 43 está constituida para que el ejercicio profesional sea un ejercicio ético y tenga una conducta correcta, de modo que se pueda ejercer adecuadamente desde los principios plasmados en el código, que deberían ser más sociales que profesionales. Por otro lado, la IFAC no está pensando en la acción correcta de un contador sino en cómo lo que hace el contador beneficia a su cliente y que en ese ejercicio no se perjudique al contador. Están redactados con fines diferentes, uno está redactado desde la ética y el otro está redactado desde los intereses, con lo que puede presentarse que el código de la IFAC en lugar de llevar a comportamientos éticos, lleve a todo lo contrario a comportamientos no éticos.

Entrevista #3

- El código de la Ley 43 establece unos principios y a partir de ellos se desarrollan unas relaciones sociales del contador con los agentes de la economía, como relaciones del contador con sus colegas, clientes, Estado y la sociedad en general. Ahí hay claramente una orientación de que la ética del contador debe estar comprometida con el bien común. Por otro lado, el código internacional tiene una orientación distinta, es un código contractualista, es decir, en la práctica regulan la armonía de la relación entre contador y cliente, es un pacto de no agresión entre ellos.

De estos dos últimos participantes se puede inferir que hay una marcada diferencia en el enfoque de ambos códigos, ya que uno contempla al contador con respecto a toda la sociedad y prima el beneficio y la protección de toda la comunidad sobre el cliente y el contador; y el otro, establece la relación entre el contador y el cliente, priorizando los intereses del último.

Entrevista #4.

-El código de ética colombiano involucra aspectos morales y espirituales que marcan una característica desde el ser, mientras que el código internacional es un código de conducta o comportamiento.

-El código local trata la relación del contador con la comunidad, la sociedad, la empresa y sus colegas y el código internacional habla de la relación del profesional con su contrato laboral.

-El código local es punitivo, se establecen sanciones que ejercen un poder coercitivo sobre el contador, cuando se mira el código internacional, éste refiere unas salvaguardas que son demasiado laxas.

En este aporte es de relevancia señalar la diferencia que se refiere a las sanciones de un código frente a la carencia de las mismas del otro. Esta es la mayor diferencia en la que se centra el presente trabajo investigativo y que, si bien cada código tiene su enfoque y su contexto particular, las dos primeras partes tienen cierta relación. Sin embargo, en cuanto a las sanciones frente a las salvaguardas, se marca la gran diferencia entre estas normas, se observa como una inhabilita a la otra y es por ello, que el tribunal disciplinario nunca ha aplicado las salvaguardas en un proceso sancionatorio.

Entrevista #5.

-Desde la Ley 43 no se segrega o diferencia el trabajo del contador que es vinculado laboralmente y el que no, simplemente se habla del contador, de una generalidad de la profesión, mientras que la IFAC se enfoca y habla de la persona y diferencia las amenazas del vinculado como las del contador externo.

La respuesta anterior coincide con la primer entrevista. Indica que hay una marcada diferencia en la tipología establecida por la IFAC del Contador, mientras la ley 43 se define para el profesional independientemente de la vinculación laboral, es decir, el contador vinculado y el independiente se distingue en el código internacional. Entonces, los profesionales tienen presente existen diferencias entre los códigos, por eso es fundamental a través de este trabajo exponer en gran medida y con total sustentación en la norma estas similitudes y diferencias que puedan aclarar el panorama al profesional contable.

En relación con ello es importante analizar si estas diferencias son un complemento que constituyen un código de conducta más amplio y contextualizado o, si por el contrario, se contradicen entre sí. Para ello se realizó la siguiente pregunta: ¿Cree usted, que el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad es un complemento del Código de Ética colombiano establecido en la Ley 43 de 1990, o si por el contrario es irrelevante su contenido?; frente a ello, cuatro de los participantes contestaron que no se complementaban entre sí; por el contrario el código de la IFAC destruye la esencia del código colombiano y si se realiza un profundo análisis se puede observar que las similitudes entre ambos es porque, la Ley 43 ya contemplaba muchos de los conceptos y situaciones del código internacional en diferente lenguaje.

Así pues, se podría decir que una respuesta que recoge los pensamientos expresados por los cuatro participantes y que está en consecuencia con el contexto de este objetivo es el aporte realizado por la participante 2:

No se complementan. La IFAC destruye el código de la Ley 43, entonces no se pueden aplicar los dos al mismo tiempo y si se quiere aplicar uno de los dos habría que comprender que el de la IFAC termina siendo más adecuado para la sociedad en la actualidad en términos de que somos una sociedad que moralmente ha abandonado mucho sus principios originales, y la IFAC llega a quitar la carga que genera el comportamiento malo a las personas, así el código termina dándonos palmaditas en la espalda para seguir actuando como se ha venido haciendo y abre las puertas para justificar las acciones que la Ley 43 nos juzga. Ahora la Junta Central debe juzgar con respecto a la Ley 43 por jerarquía de normas y juzgar por los dos códigos es muy complejo, porque, como se hace para juzgar desde la rigurosidad de la ética de la Ley 43 y desde la flexibilidad de las salvaguardas de la IFAC.

Por otro lado, la respuesta afirmativa dada por el participante 5 expresa:

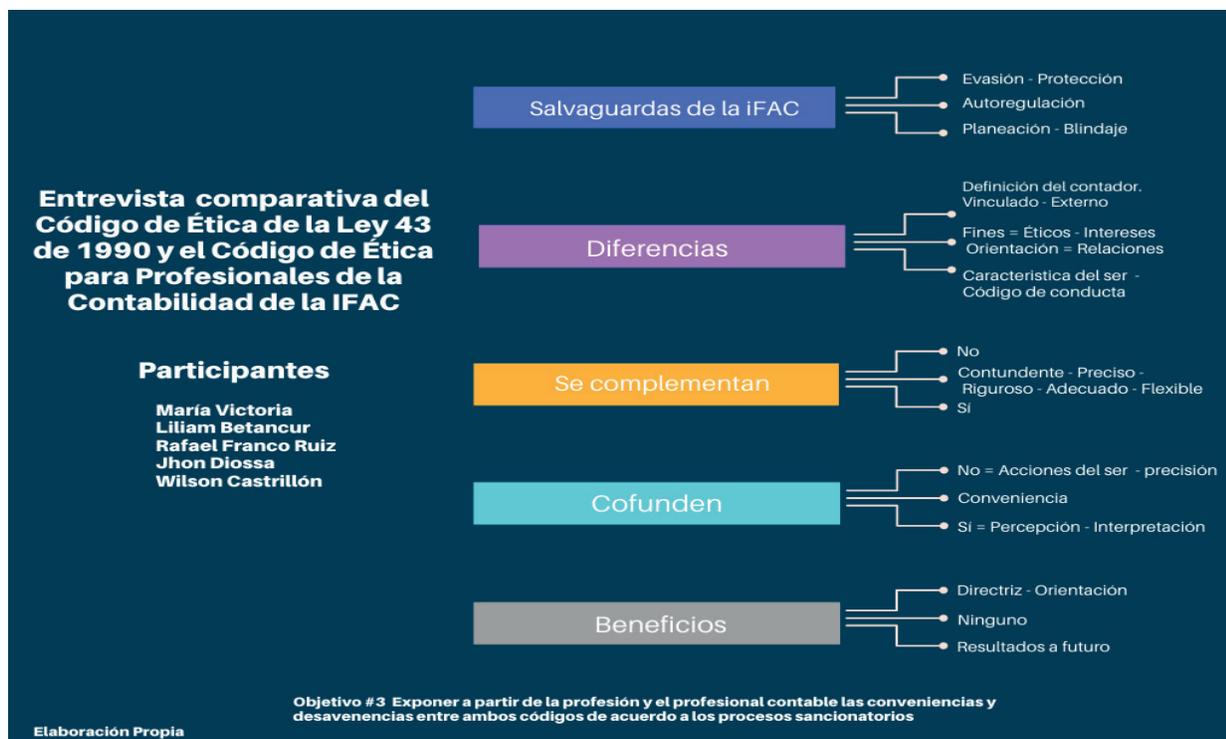
Si se complementan. Es muy relevante, porque desde la Ley 43 se habla del profesional y con el código del IFAC hablamos de la persona. Estos códigos nos vienen a decir que como profesionales de la contaduría debemos asumir en lo personal un tipo de comportamiento y un tipo de enfoque tanto en lo personal como en lo profesional". Para concluir esta pregunta se puede decir que, si bien la norma es la misma para todos los profesionales, la interpretación de ella es dependiente y diferente de cada persona. Aquí es donde se tiene que tener presente estos análisis objetivos derivados de la norma para limitar el desarrollo de la profesión en base a los códigos de conducta.

Siguiendo esta misma línea, se podría suponer que estas dos normas, desde la hermenéutica causan confusión entre los profesionales de la contabilidad; por ello, se aborda la siguiente pregunta: ¿Cree que la existencia y aplicación de los códigos de ética que regulan la profesión contable en Colombia confunden al contador público? Dos de los participantes contestaron que sí, sobre todo por el contexto de las salvaguardas, pues si estas se consideran como un instrumento para evitar ser juzgado por los delitos éticos, los profesionales pueden creer que tiene excusas y justificaciones para sus acciones.

El participante #5 afirma: “No, por el contrario, se han precisado mucho más las situaciones al contador, dado que no le hablan solo desde la parte profesional, sino que incluyen a la persona”. En referencia a este comentario la respuesta negativa se atribuye a una precisión que percibe el participante que hay entre los dos códigos de ética; otra de las respuestas que se sustentan en la negativa es dada por la participante #1 ya que considera que “las acciones que realiza el ser humano es la ética, si yo realizo una acción que dañe a una persona, a un tercero o al planeta no estoy siendo ético, la ética es la vida”. Esta reflexión es supremamente interesante y relevante para comprender la importancia que se ha mencionado a lo largo del presente trabajo a cerca de la ética y de la moral de la persona como individuo que se da desde el nacimiento hasta la muerte y que las experiencias, la sociedad, la cultura, las instituciones educativas, la familia y diferentes factores influyen en el desarrollo de los principios éticos del ser humano, no es algo que se aprende en un aula de clases o que se genera por obligación de una norma.

Todas las respuestas dadas son razonables y aplicadas a la realidad; estas personas que han hecho parte de este trabajo investigativo han realizado sus aportes con base en sus conocimientos, investigaciones y experiencias reales de la profesión. Los comentarios son tan válidos que se pueden evidenciar en el ejercicio diario de la profesión; la hermenéutica normativa es un arma impredecible que puede jugar a favor o en contra del profesional, por eso esos vacíos, sesgos y subjetividad de la norma se tienen que eliminar a través del conocimiento, del análisis y el estudio constante, pero sobre todo de ser persona antes que profesional, pensando y actuando con certeza en una filosofía de vida basada en lo correcto, pues no es lo mismo seguir una norma por obligación que por convicción. La figura 4 recopila la información obtenida mediante las entrevistas en razón de las diferencias y similitudes entre ambos códigos.

Figura 4. Diferencias y similitudes entre los códigos de ética



Fuente: Elaboración Propia

4. Discusión y conclusiones

Inicialmente la investigación logró determinar que existen coincidencias entre la ley 43 de 1990 y el código de ética IFAC; estas similitudes se pueden constatar claramente en algunos principios, pues varios de ellos reciben el mismo nombre en ambas normas, mientras que otros se encuentran relacionados mediante su definición, a excepción de los principios de integridad, conducta ética, confidencialidad, respeto entre colegas, difusión y colaboración y observancia en las disposiciones normativas, debido a que solo se encuentran estipulados en la ley 43 de 1990.

Otra simetría, se presenta entre las amenazas expuestas por el código internacional y las inhabilidades dictaminadas en la ley colombiana, sin lugar a dudas tienen una estrecha relación, dado que ambos preceptos plantean situaciones en las que el contador público debe evitar estar inmerso y aunque en una ley se toman como una imposición estableciendo tiempos y prohibiciones; la otra las presenta como aquellas circunstancias en las que el profesional puede verse involucrado al infringir la norma. Particularmente, la investigación se logró evidenciar que la ley colombiana proporciona una diferencia marcada por medio de las sanciones (amonestación, multa, suspensión y cancelación), las cuales son aplicadas dependiendo de la severidad de la falta cometida y por ende, se establecen como leves o graves. Estas solo se aprecian desde esta norma, lo que significa que el código IFAC carece de ellas, información que coincide con los hallazgos de Changmarín & de Changmarín (2021) sin embargo, los investigadores resaltan que el código de IFAC tiene en cuenta salvaguardas y las expone como medidas preventivas para evitar que los principios sean vulnerados.

Por otro lado, se considera que si bien en Colombia existen dos códigos de ética para regular la profesión contable, al momento de sancionar, la Junta Central de Contadores solo tiene en cuenta las disposiciones expresadas en la ley 43 de 1990 y, por ende, no emplea el Código IFAC para ejecutar las penalizaciones, esto debido a que el mismo carece de sanciones y adicionalmente es una normativa de carácter privado. En este sentido, se quita validez al código IFAC, debido a que si bien mediante este no se sanciona, su utilidad se hace evidente, porque, expresa principios, inhabilidades e incompatibilidades y salvaguardas que sí son relevantes en la práctica contable. Este hallazgo coincide con Melo (2021) quien indica que muchos de estos apartes van en concordancia a la normativa local, por lo tanto, sirven para reforzar lo fundamentado en la misma y a esclarecer otros aspectos que no están incluidos, como es el caso de las salvaguardas que si tienen relevancia y son de aplicación para el contador en virtud de que sirven como medida de prevención que contribuirá a evitar la vulneración de los preceptos tanto éticos como normativos que podrían conllevar a una sanción.

Respecto a los hallazgos de las encuestas y las entrevistas realizadas en este trabajo, se debe reconocer el desconocimiento de muchos profesionales de la contabilidad del código de ética internacional de la IFAC, y es obligación de cada contador estar al día en las nuevas disposiciones normativas colombianas e internacionales que adopte el país, de igual manera, las universidades tienen un gran trabajo en difundir este conocimiento, de modo que sus graduados tengan las bases para interpretar y aplicar la normatividad y ejercer de forma íntegra y responsable la profesión, pues si bien el código internacional de ética no establece sanciones, la Ley 43 de 1990 si lo hace y cómo ambos códigos están legalmente vigentes deben ser cumplidos en su totalidad por los profesionales, situación que también fue expresada en la investigación de Rivera & Morales (2021).

Del código de ética de la Ley 43 de 1990 se puede observar que los profesionales tienen un conocimiento general de este y de su poder coercitivo en la profesión; por otro lado se evidenció el desconocimiento por parte de algunos profesionales sobre la calidad de servidor público para los profesionales de la Contaduría Pública en Colombia y aunque el número de contadores que desconocen esta característica de la profesión es irrelevante no debería existir en lo más mínimo, pues si el contador ya de por sí tiene una gran carga de responsabilidad y las penalizaciones aplicables pueden terminar con la carrera del profesional, el cometer faltas siendo servidor público lleva a penalizaciones mayores, involucrando al código penal en el proceso.

Por otro lado, se reconoce que hay profesionales que están de acuerdo con la existencia y aplicación de los dos códigos de ética del país, aunque según la muestra seleccionada para las presentes entrevistas, cuatro de cinco profesionales están en desacuerdo con ellos y sus posturas están basadas generalmente por el enfoque del código internacional y las salvaguardas que propone. Porque a la vista de muchos profesionales, este código solo se interesa por cuidar la relación del contador con sus clientes, procurando una armonía y una ganancia para ambas partes, dejando a un lado la responsabilidad y el impacto que tienen las acciones del contador en la sociedad.

Finalmente se recomienda, un mayor nivel de compromiso por parte de los profesionales contables. Es indispensable que desde el inicio de su formación académica y durante el ejercicio profesional se comprometan con la responsabilidad que conllevan sus acciones, actuando de forma íntegra y en concordancia con los postulados éticos, no solo por obligación, sino por convicción. Sumado a esto, se requiere de una formación integral, donde las instituciones de educación superior deben involucrarse de una forma más activa en la formación ética del profesional. Por ende, es recomendable que todos los docentes asuman una postura desde la esencia de la ética y la moral en cada asignatura en todos los semestres de formación.

Referencias

- Agudelo, V. D., Gallego, M. C. O., Gómez, L. T., & González, C. C. (2021). Componentes que influyen en la ejecución de fraudes financieros: percepción de los profesionales contables. *Semestre Económico*, 24(56), 105-124.
- Arredondo Trapero, F. G., Villa Castaño, L. E., & De la Garza García, J. (2014). Propuesta para el diseño de un código de ética empresarial basado en la ética kantiana. *Cuadernos de Administración (Universidad del Valle)*, 30(52), 9-19.
- Artavia, C. E. R. (2011). Ética profesional docente: un compromiso pedagógico humanístico. *Revista Humanidades: Revista de la Escuela de Estudios Generales*, 1(1), 1-22.
- Benítez, C. G., & Martínez, A. U. C. (2005). Entre la ética y la deontología profesionales. Reflexión sobre el campo periodístico. *Reencuentro. Análisis de Problemas Universitarios*, (43), 0
- Bolívar, A. (2005). El lugar de la ética profesional en la formación universitaria. *Revista mexicana de investigación educativa*, 10(24), 93-123.
- Cañas-Quirós, R. (1998). Ética general y ética profesional. *Acta Académica*, 23 (noviembre), 111-124.
- Carvajal Arevalo, J. S. (2021). *Distinción entre ética y moral en la disciplina contable. Un estudio comparativo* (Doctoral dissertation, Corporación Universitaria Minuto de Dios).
- Casas Canal, D., & Quintero Arciniegas, G. A. (2020). *Diferencias del código de ética de la ley 43 de 1990 frente al código de ética de la IFAC adoptado en el decreto 302 de 2015 y sus implicaciones para el profesional en Contaduría Pública en Colombia* (Doctoral dissertation, Corporación Universitaria Minuto de Dios).
- Cejudo Córdoba, R. (2010). Deontología y consecuencialismo: un enfoque informacional. *Crítica (México, DF)*, 42(126), 3-24.
- Chacón, J. I. A. (2018). Los códigos de ética y los códigos de conducta en la promoción de la ética organizacional. *Revista Nacional de Administración*, 9(1), 87-103.
- Changmarín, C. A., & de Changmarín, M. V. (2021). Prospectiva de los códigos de ética, su aplicabilidad y la docencia de la ética en el ejercicio profesional, en la profesión de la contabilidad. *Societas*, 23(1), 50-71.
- Congreso de la República de Colombia. (1990). Ley 43 de 1990. De la profesión de contador público. Recuperado de: <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14007/Ley%2043%20de%201990.pdf>
- Congreso de la República de Colombia. (2009). Ley 1314 de julio del 2009. Recuperado de: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html
- De la Torre Díaz, F. J. (2000). Ética y deontología jurídica. Librería-Editorial Dykinson.
- Durango, M. H., Gallego, M. I. S., Ardila, L. V., & González, C. C. (2021). Riesgos tributarios, penales y financieros en los contadores públicos y en las empresas por desarrollar una contabilidad creativa. *Revista En-contexto*, 9(15), 67-89
- Echeverría, I. E. B. (2020). Ética de la virtud frente a la insuficiencia normativa en la práctica contable. *Revista Publicando*, 7(23), 60-71.
- González Montoya, C., Puerta Castrillón, V. Y., & Chamorro González, C. L. (2022). Principales retos de la profesión contable desde las perspectivas económica, digital y científica. *Revista Visión Contable*, (24). 31-57. <https://doi.org/10.24142/rvc.n24a3>
- Hernández-Gil, C., Losada-Rodríguez, N. A., & Orozco-Calderón, D. (2019). La influencia de la contabilidad creativa en la ética profesional del contador público. *Revista de investigación, desarrollo e innovación*, 10(1), 53-65.

- IFAC (2009). Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. *New York, Estados Unidos*.
- Linares-Espinós, E., Hernández, V., Domínguez-Escrig, J. L., Fernández-Pello, S., Hevia, V., Mayor, J., & Ribal, M. J. (2018). Metodología de una revisión sistemática. *Actas Urológicas Españolas*, 42(8), 499-506.
- Lindsay, G. (2009). Ética profesional y psicología. *Papeles del psicólogo*, 30(3), 184-194.
- Martínez, A. R. (2020). La profesión del contador público y la ética profesional. *Universidad y Cambio*, 5(5), 27-32.
- Perafan Gonzalez, C. L. (2021). Importancia de la actualización del código de ética del contador público colombiano con los pronunciamientos de la IESBA. Recuperado de: <http://repositorio.uan.edu.co/bitstream/123456789/3016/1/2020ClaudiaLilianaPerafanGonz%C3%A1lez.pdf>
- Restrepo, K.; Piña, M. & Chamorro, C. (2021). Deber ser+ moral= imaginario del contador público. En *IV Simposio Internacional de teoría contable* (169-178).
- Restrepo, K, Ocampo, J. & Chamorro, C. L. (2022). Imaginario social del contador público desde las esferas del arte: una aproximación teórica. *ECONÓMICAS CUC*, 43(1). 119-138.
- Rivera, J. M. G., & Morales, L. C. L. (2021). Ética en el ejercicio de la profesión contable. *Saber, Ciencia y Libertad en Germinación*, 14, 142-144.
- Rodelo, M., & Chamorro, C. (2016). Pensamiento crítico como elemento fundamental en la formación contable y referente pedagógico en el marco del proceso de paz. In *Ponencias, XXVII Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública* (pp. 91-110). Medellín: Fenecop-Gecua-Universidad de Antioquia.
- Suero, J. M. C. (2001). Ética profesional en ciencias humanas y sociales (Vol. 36). Huerga y Fierro editores.
- Vargas, M. V. A., & Ortega, N. J. V. (2021). La ética de la autenticidad como alternativa en la formación del profesional contable. *Revista Visión Contable*, (24), 8-30
- Verde-Diego, C., & Bueno, Ó. C. (2017). Deontología profesional: la ética denostada. *Cuadernos de trabajo social*, 30(1), 77-95
- Yarza, I. (1996). Ética y dialéctica. Sócrates, Platón y Aristóteles. *Revista Acta Philosophica*, 5(2), 293-315.
- Yurén, T. (2013). Ética profesional y praxis: Una revisión desde el concepto de " agencia". *Perfiles educativos*, 35(142), 6-14.