

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



LA ACTUACIÓN ÉTICA DEL CONTADOR DENTRO DE LA EMPRESA Y LAS SALVAGUARDAS ANTE AMENAZAS DE LA PROFESIÓN CUANDO PRESTA SERVICIOS CON DEPENDENCIA LABORAL, DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE ÉTICA PROFESIONAL.

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN PRESENTADO POR:

MAGAÑA GÓMEZ IVÁN ARTURO
PALACIOS ALVARADO JOSÉ HUMBERTO
RODRÍGUEZ DE GÓMEZ JESSICA ELIZABETH

PARA OPTAR EL GRADO DE:
LICENCIADO(A) EN CONTADURÍA PÚBLICA

NOVIEMBRE 2019

SAN SALVADOR

EI SALVADOR

CENTROAMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rector	:	Máster. Roger Armando Arias Alvarado
Secretario General	:	Ing. Francisco Antonio Alarcón Sandoval
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Lic. Nixon Rogelio Hernández Vásquez
Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas	:	Licda. Vilma Marisol Mejía Trujillo
Director en funciones de la Escuela de Contaduría Pública	:	MSC. Mario Wilfredo Crespín Elías
Coordinador General de Procesos de Graduación Facultad de Ciencias Económicas	:	Lic. Mauricio Ernesto Magaña Menéndez
Coordinador de Seminario de Procesos de Graduación de la Escuela de Contaduría Pública	:	Lic. Daniel Nehemías Reyes López
Docente director	:	MAECE. Héctor Alfredo Rivas Núñez
Jurado evaluador	:	Lic. Carlos Nicolás Fernández Linares
	:	MAF. Wilson Alexander Pérez Clemente

NOVIEMBRE 2019

SAN SALVADOR, EL SALVADOR, CENTROAMÉRICA

AGRADECIMIENTOS

A Dios todo poderoso, por permitir culminar esta meta y poder decir “he peleado la buena batalla, he acabado la carrera, he guardado la fe”. A mi familia por su apoyo a lo largo de estos años, a mi esposa por sus oraciones, palabras de ánimo y perseverancia, por su paciencia y ser mi compañía en las noches de desvelo; a mi madre que con esfuerzo y sacrificio logra inculcar metas y sueños, gracias por su amor y sus oraciones en todo tiempo. A mi equipo de tesis, por su comprensión, esfuerzo y dedicación en culminar este proceso. A nuestro asesor por su tiempo compartido y guiarnos con gran profesionalismo. A las autoridades universitarias, a cada docente y compañeros que compartieron sus experiencias y conocimiento. Eben-ezer.

Iván Arturo Magaña Gómez

Agradecer primeramente a Dios, que me permite subir un peldaño más en esta carrera de la vida, el cual ha sido por su eterna bondad e infinita gracia que he culminado este proceso, enseñándome que todo es posible cuando se tiene fe en él. A mi familia por animarme y acompañarme siempre de manera incondicional durante toda mi carrera, para superar las dificultades y limitaciones. A mis compañeros(as) de grupo por su comprensión, dedicación y perseverancia. A nuestro asesor por su tiempo y dedicación en guiarnos de la mejor manera para poder realizar nuestro trabajo de graduación. Finalmente agradecer a todas las autoridades universitarias, así como docentes que fueron parte de este proceso.

José Humberto Palacios Alvarado

Agradezco a Dios todopoderoso por darme la sabiduría y la fuerza para poder culminar este trabajo de graduación, pues si no fuera por su gracia y misericordia para conmigo día a día, no habría logrado finalizar este proceso. También agradezco a mi esposo y familia que han estado conmigo, apoyándome durante todo este tiempo, para poder lograr mi objetivo. Finalmente, doy gracias al asesor asignado por habernos brindado sus conocimientos y aportes, que ayudaron a orientarnos en el desarrollo del trabajo; a mis compañeros de tesis, por el apoyo, comprensión y trabajo en equipo, que me brindaron; y a las autoridades universitarias por la gama de conocimientos brindados a lo largo de la carrera. Romanos 11:36.

Jessica Elizabeth Rodríguez de Gómez

ÍNDICE

CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO	i
INTRODUCCIÓN	iv
CAPÍTULO I- PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	1
1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA DE LA ACTUACIÓN ÉTICA DEL CONTADOR EN SU EJERCICIO DEPENDIENTE	1
1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA	4
1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	4
1.3.1. Novedoso	4
1.3.2. Factibilidad	5
1.3.3. Utilidad social	6
1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	6
1.4.1. Objetivo general	6
1.4.2. Objetivos específicos	6
1.5. HIPÓTESIS	7
1.5.1. Hipótesis de trabajo	7
1.5.2. Determinación de variables	7
1.6. LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN	8
CAPÍTULO II – MARCO TEÓRICO	9
2.1. ESTADO ACTUAL SOBRE LA ACTUACIÓN ÉTICA DEL CONTADOR	9
2.2. MARCO TEÓRICO	10
2.2.1. Antecedentes	10

2.2.2. Principales definiciones	12
2.2.3. Generalidades de la ética	15
2.2.4. Ética profesional del contador	17
2.2.5. Amenazas y salvaguardas	18
2.3. MARCO LEGAL	20
2.3.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	20
2.4. MARCO TÉCNICO Y NORMATIVO	22
2.4.1 Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC 2014	22
2.4.2. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC 2018	23
2.4.3. Norma de Educación Continuada	24
CAPÍTULO III – METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN	25
3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	25
3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL	25
3.2.1. Espacial	25
3.2.2. Temporal	25
3.3. SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO	26
3.3.1. Unidades de análisis	26
3.3.2. Población y marco muestral	26
3.3.3. Variables e indicadores	27
3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS	28
3.4.1 Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información	28
3.4.2. Instrumentos de medición	28
3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN	28

3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES	28
3.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	30
3.7.1. Cruce de variables	30
3.7.2. Diagnóstico de la investigación	33
CAPÍTULO IV – MANUAL PARA LA IDENTIFICACIÓN, EVALUACIÓN DE AMENAZAS Y APLICACIÓN DE SALVAGUARDAS, RELACIONADAS A LA ÉTICA DEL CONTADOR, EN SU EJERCICIO DEPENDIENTE	38
4.1 GENERALIDADES DEL MANUAL	38
4.2 ESTRUCTURA DEL MANUAL	42
4.3 PASOS EN LA METODOLOGÍA A SEGUIR	43
CONCLUSIONES DE LA INVESTIGACIÓN	57
RECOMENDACIONES DE LA INVESTIGACIÓN	59
BIBLIOGRAFÍA	61
ANEXOS	63

RESUMEN EJECUTIVO

Históricamente la profesión contable ha requerido que el profesional en la práctica actúe bajo los principios y normas éticas, para generar la confianza y credibilidad de la profesión; sin embargo, cuando presta servicios con dependencia laboral es un empleado supeditado por los lineamientos y órdenes de jefes superiores, y su actuar profesional ético puede verse amenazado por hechos o circunstancias que ponen en riesgo el cumplimiento de los principios fundamentales, por lo que debe aplicar salvaguardas que disminuyan esas amenazas a un nivel aceptable y no incumplir las normas de ética.

En consecuencia de lo anterior, en el presente trabajo de investigación fue desarrollada esa problemática, puesto que a pesar de la existencia de un código de ética que regula el actuar del profesional, existe poca aplicación práctica en el campo laboral; por ello, surge la necesidad de crear un instrumento de consulta que oriente al contador en la aplicación de salvaguardas ante amenazas de la profesión, para mantener una conducta ética en el desempeño profesional en las entidades.

El estudio de investigación permitió el logro de los objetivos trazados, a través de los cuales se puede conocer los lineamientos y regulaciones de ética aplicables al contador que actúa con dependencia laboral; conocer las causas del problema y las posibles soluciones, a través de la realización de encuestas a contadores que laboran con dependencia en las grandes empresas del sector comercio, del municipio de San Salvador; explicar las amenazas de la profesión contable que ponen en riesgo el comportamiento del contador en su ejercicio profesional, y las salvaguardas que debe aplicar, de acuerdo a las normas de ética y finalmente, elaborar la propuesta documental de salvaguardas a seguir para la aplicación de las normas éticas por el contador dentro de la entidad.

La metodología de la investigación se desarrolló bajo el enfoque cuantitativo, utilizando el método hipotético-deductivo; y como técnica de recolección de datos, la encuesta realizada a los contadores de las empresas seleccionadas en la muestra; también se procedió al procesamiento y análisis de resultados, presentando la información en datos estadísticos con sus respectivos gráficos para una mejor interpretación; generando finalmente el diagnóstico de la investigación.

Los resultados obtenidos en la investigación, son favorables para identificar las causas de la problemática de ética en los contadores que prestan servicio con dependencia laboral en las empresas; los cuales reflejan que las principales motivaciones para cometer actos antiéticos han sido por beneficios personales y presiones o intimidaciones por parte de superiores dentro de las entidades; también, la falta de conocimiento de salvaguardas es un factor relevante para que un contador incumpla los principios éticos.

Ante tal situación, el riesgo existente, de enfrentar situaciones que comprometan la ética profesional del contador, es alto; y día a día pueden estar expuestos a diferentes amenazas, por lo que es necesario tomar en cuenta el análisis resultante en la investigación acerca de las medidas de salvaguardas a aplicar, puesto que a pesar de contar con la salvaguarda de tener medidas de ética y conducta en las entidades donde laboran, muchos contadores incluso no han recibido capacitación en el tema durante el año, y por otra parte, también consideran que no existe suficiente divulgación de las normas éticas en el país.

Considerando el diagnóstico obtenido, se concluye que la dependencia laboral limita el actuar del contador a las órdenes y lineamientos de la alta dirigencia en las empresas, ajustando su comportamiento a los objetivos de la entidad, aumentando el riesgo de incumplir los principios

éticos por causa de presiones e intimidaciones; también el contador tiene la exigencia de ajustar su conducta a las normas de ética en todo su actuar profesional; sin embargo, se siguen observando actualmente casos antiéticos, por lo que se recomienda fortalecer el cumplimiento de la normativa ética en el campo laboral.

Finalmente, el análisis de la problemática permitió establecer conclusiones y recomendaciones de la investigación, basadas en el diagnóstico obtenido sobre el actuar ético de los contadores que prestan servicios bajo dependencia laboral, y la aplicación de salvaguardas necesarias para hacer frente a las amenazas de la profesión.

INTRODUCCIÓN

La actuación ética del contador dentro de las empresas es de vital importancia en su desempeño profesional, considerando que su objetivo de satisfacer necesidades de información y su capacidad de proporcionar servicios de calidad, requiere de aplicación de principios éticos; en consecuencia, no solo debe tener la competencia técnica, sino también el conocimiento de valores y principios fundamentales de ética profesional como base de sus actuaciones, lo cual genera confianza y credibilidad.

La profesión contable constantemente se está actualizando, emitiendo y aprobando normativa para el marco técnico contable, así como normas que regulan la conducta profesional del contador; por consiguiente, se espera que aplique de forma correcta todo el marco normativo, y actúe con un comportamiento profesional en el desarrollo de sus funciones dentro de la empresa, para buscar garantizar el bien común y mantener la credibilidad de la profesión.

Sin embargo, a pesar de toda la normativa vigente sobre la actuación ética del profesional contable, la historia muestra la participación de algunos contadores en casos de fraudes financieros, evasión fiscal, alteraciones u omisiones de información financiera dentro de las empresas, donde la falta de ética queda en evidencia, degradando la confianza de la profesión contable. Ante esta situación, surge la necesidad de crear un manual que oriente al contador con dependencia laboral, en la aplicación de salvaguardas ante las amenazas de la profesión, que puedan comprometer su comportamiento profesional ético.

El desarrollo de esta investigación se divide en cuatro capítulos: el capítulo I contiene el planteamiento del problema y consiste en describir breves antecedentes de la situación

problemática, enunciado del problema, justificación, objetivos de la investigación, planteamiento de hipótesis y limitantes de la investigación.

Posteriormente el capítulo II describe los antecedentes sobre la actuación ética del contador; de igual forma, cita las generalidades y la importación de la ética en el profesional contable; por último, se menciona el marco legal, técnico y normativo aplicable a esta investigación.

El capítulo III detalla la metodología implementada para la obtención de resultados, describiendo el tipo de investigación, delimitación, unidades de análisis, técnicas, variables; materiales e instrumentos de medición, procesamiento y análisis de la información; finalizando con la presentación del diagnóstico de la investigación.

Finalmente, el capítulo IV desarrolla la propuesta, que consiste en un manual para la identificación, evaluación de amenazas y aplicación de salvaguardas, relacionadas a la ética del contador, en su ejercicio dependiente, con el cual se pretende orientar al contador en la aplicación de salvaguardas ante amenazas de la profesión, a efectos de mantener una conducta ética en el desempeño de sus servicios bajo dependencia laboral en las entidades.

CAPÍTULO I - PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. SITUACIÓN PROBLEMÁTICA DE LA ACTUACIÓN ÉTICA DEL CONTADOR EN SU EJERCICIO DEPENDIENTE

A lo largo de la historia, la profesión contable ha requerido que el profesional en la práctica actúe con un comportamiento basado en principios éticos, para generar la confianza y credibilidad de la profesión.

Organismos estatales y privados están conscientes que la ética profesional constituye valores fundamentales inherentes a la profesión y que son de importancia para el desarrollo profesional del contador, razón por la que han mantenido un fuerte interés en promover el desarrollo de normas y pronunciamientos de ética para fortalecer la misma.

A pesar de los esfuerzos que se hacen por promover normas que regulen la actuación del contador, la historia muestra diferentes situaciones en que la falta de ética en algunos contadores ha degradado la profesión, participando o facilitando el cometimiento de acciones relacionadas a fraudes financieros, evasión fiscal, alteraciones u omisiones de información financiera dentro de las empresas.

Uno de los casos internacionales más conocidos relacionados a la ética, se dio en el fraude financiero de la compañía energética *Enron* de Estados Unidos en el año 2001, considerado uno de los mayores escándalos contables de la historia. En El Salvador, también se han dado casos como el del contador y el auxiliar contable que estafaron la empresa propiedad del diputado *Mario Vargas*, para la cual laboraban entre los años 2012 y 2013 (Andrade, 2017). Otra de las actuaciones antiéticas que por años se les ha atribuido a algunos contadores; es su participación en facilitar a

las empresas, técnicas fraudulentas para la evasión fiscal. Desde el año 2005 a junio de 2018 el Ministerio de Hacienda ha remitido a la Fiscalía General de la República (FGR), 476 casos por delitos de defraudación al fisco, por evasión y apropiación de impuestos (Ministerio de Hacienda, 2018).

Son diversas las formas que un contador puede actuar de forma antiética. Las características actuales, más comunes que se identifica del problema son las siguientes:

- *Recurrencia de fraudes financieros en las empresas.* Cuando los controles en las empresas son débiles, queda la posibilidad que en distintas circunstancias la dirigencia de la entidad pueda involucrarse en actividades fraudulentas, lo que representa una amenaza para el contador de verse relacionado en el fraude, al momento de registrar y validar los respaldos de las transacciones contables.
- *Cultura de evasión fiscal por las empresas.* Uno de los grandes problemas actuales para los gobiernos en la recaudación tributaria, es la cultura de evasión por parte de algunas empresas; donde los contadores enfrentan la amenaza de recibir alguna orden por el jefe o de la alta dirección de la empresa, para participar en la manipulación de transacciones o de registrar información falsa, con el objetivo de ayudar a la empresa a evadir impuestos.
- *Práctica de posible firma de estados financieros, sin haber participado en el debido proceso contable.* El contador muchas veces se expone al riesgo de firmar estados financieros sin conocer la integridad y veracidad de las cifras reflejadas, que en algunos casos pudieran presentar información falsa, con tal de obtener la aprobación y valoración de terceros con fines de financiamiento.

- *Cultura de incumplimiento de deberes.* La presión gerencial y de altos mandos dentro de las empresas, puede conducir al contador al cometimiento faltas de ética en las operaciones que realiza en el campo laboral, lo cual puede causar daños a la imagen.
- *Actitudes de irresponsabilidad a guardar la debida confidencialidad.* Por lo general, el contador maneja información confidencial, cuya divulgación pone en riesgo aspectos sensibles de la entidad, y en alguna circunstancia podría verse persuadido a revelarla.
- *Prácticas de uso irresponsable y abusivo de los recursos asignados.* La posibilidad de uso inadecuado de las Tecnologías de la Información y Comunicación (TIC) por parte del contador, así como la utilización del tiempo y herramientas de trabajo en asuntos personales o distintos para los que están destinados, puede afectar la imagen del contador.
- *Amenaza de verse involucrado en actividades no lícitas.* Hay empresas que en ocasiones pueden dedicarse a prácticas ilegales, como lavado de dinero y de activos, comercialización de objetos o sustancias prohibidas, las cuales pueden ser del conocimiento o no del contador; sin embargo, algunos contadores pueden verse obligados a involucrarse debido a factores económicos o presiones gerenciales.

Se espera ante todas esas situaciones que el contador actúe bajo los principios y normas éticas; sin embargo, al ser un empleado supeditado por los lineamientos y órdenes de los patronos, su actuar profesional ético puede verse amenazado, por lo que debe aplicar salvaguardas para disminuir esas amenazas a un nivel aceptable y no incumplir las normas de ética.

De acuerdo a lo anterior, ha surgido la necesidad de proponer un instrumento de consulta, que liste la mayor parte de posibles amenazas que puede enfrentar un contador, al prestar sus

servicios como empleado en las empresas y las salvaguardas que debe aplicar para hacer frente a ellas.

1.2. ENUNCIADO DEL PROBLEMA

Debido a la situación problemática, se vuelve necesario que el profesional de la contabilidad posea el conocimiento y formación profesional adecuada, para ser capaces de actuar responsablemente y ajustar su conducta a las normas de ética establecidas en leyes y códigos; los cuales establecen los niveles mínimos de comportamiento aceptable, ante la existencia de circunstancias que amenazan la ética en la profesión y las salvaguardas que podría aplicar, por lo que se considera la siguiente formulación del problema:

¿Cómo la actuación ética del contador se afecta al no contar con la debida formación y el conocimiento que le oriente a una aplicación correcta de salvaguardas, para hacer frente a amenazas cuando presta servicios bajo dependencia laboral en las empresas?

1.3. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

1.3.1. Novedoso

El aporte novedoso que contiene la investigación radica en el análisis de las normas éticas profesionales, adoptadas por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, con un enfoque en el contador que se desempeña como empleado en las empresas.

A raíz de la investigación se puede profundizar en un marco de referencia más preciso y actualizado sobre los principios éticos para el profesional en contaduría, y de esta manera promover una cultura de aplicación de salvaguardas que ayude disminuir los riesgos de verse

relacionado en casos de fraudes financieros, evasión fiscal y alteraciones u omisiones de información financiera dentro de las empresas.

Es un estudio importante también por su incidencia económica, cultural y social en el país, teniendo su origen en la pérdida de valores morales y éticos, de las actuaciones cotidianas de los profesionales; convirtiéndose este trabajo de investigación en un instrumento de consulta, para proporcionar información relevante sobre las posibles salvaguardas que un contador puede aplicar, al encontrarse con diferentes circunstancias que pueden poner en riesgo el cumplimiento de los principios éticos, en su desempeño profesional dentro la empresa.

1.3.2. Factibilidad

La investigación considerada factible por la disponibilidad de los siguientes recursos:

- a) **Bibliográficos:** Se obtuvo diversidad de información bibliográfica sobre el tema, contenida en códigos de ética, tesis, libros, leyes, revistas, documentos en páginas web, proveniente de diferentes autores y entidades que buscan fomentar una cultura ética de calidad en el desempeño profesional.
- b) **De campo:** Tomando en cuenta que el tema de ética profesional es aplicable de manera general para todos los contadores y siendo amplio el universo de empresas del sector comercio del municipio de San Salvador, se consideró factible tener acceso a las unidades de análisis disponibles, para obtener la información necesaria de la investigación, así como la disponibilidad de tiempo del equipo de investigación para recopilar la misma, ya sea a través de encuestas presenciales u obtenidas por medios electrónicos.

- c) **Recursos financieros y materiales:** La investigación no requiere de una importante inversión económica, por lo que se dispone de recursos económicos, materiales y tecnológicos, necesarios para el desarrollo de la investigación.

1.3.3. Utilidad social

Al tomar en cuenta las disposiciones establecidas en los códigos de ética referidos los principales beneficiarios son:

- Los profesionales en contaduría pública dentro de las empresas;
- Las empresas que tengan personal laborando en el área de contabilidad;
- Entes reguladores de la profesión de la contaduría pública;
- Los estudiantes universitarios de la licenciatura de contaduría pública; y
- Cualquier persona común que tenga interés en conocer la regulación de la ética en la profesión contable en El Salvador.

1.4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.4.1. Objetivo general

Proponer un instrumento de consulta que oriente al contador en la aplicación de salvaguardas ante amenazas de la profesión, para mantener una conducta ética en el desempeño de sus servicios bajo dependencia laboral en las entidades

1.4.2. Objetivos específicos

- Conocer los lineamientos y regulaciones de ética aplicables al contador que actúa bajo dependencia laboral, mediante la revisión de documentación bibliográfica.

- Conocer las causas del problema y las posibles soluciones, a través de la realización de encuestas a contadores que laboran bajo dependencia en las empresas.
- Explicar las amenazas de la profesión contable que ponen en riesgo el comportamiento del contador en su ejercicio profesional, y las salvaguardas que debe aplicar, de acuerdo a las normas de ética.
- Conocer las regulaciones a las que está afecto el contador, según las atribuciones que ejercen las instituciones reguladoras de la profesión contable en la divulgación de las normas éticas vigentes.
- Elaborar una propuesta documental de salvaguardas a seguir para la aplicación de las normas éticas por el contador dentro de la entidad.

1.5. HIPÓTESIS

1.5.1. Hipótesis de trabajo

La hipótesis que se formuló para la investigación, fue la siguiente:

- La aplicación correcta de salvaguardas conforme normas profesionales, influye para que los contadores no incumplan los principios fundamentales de ética ante las amenazas de la profesión, en el desempeño de sus servicios bajo dependencia laboral.

1.5.2. Determinación de variables

- *Variable Dependiente:* Amenazas de la profesión contable al cumplimiento de los principios fundamentales de ética.
- *Variable Independiente:* Las salvaguardas que debe aplicar el contador para hacer frente a las amenazas de la profesión contable.

1.6. LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

- **Inseguridad:** Considerando que la encuesta es el instrumento utilizado por el equipo de investigación, para la recolección de datos a los objetos de análisis, la situación de inseguridad se convierte en una limitante para la investigación, puesto que realizar encuestas implica trasladarse a las empresas donde se realizará la recopilación de datos.
- **Veracidad de la información:** En el llenado de las encuestas por parte de los contadores puede existir la posibilidad de obtener respuestas imprecisas, afectando la veracidad de la información recolectada en dicho estudio.
- **Tiempo:** Tomando en cuenta que el contador dentro de la empresa se limita a una jornada laboral establecida, dispone de poco tiempo para apoyar en el llenado de encuestas.

CAPÍTULO II – MARCO TEÓRICO

2.1. ESTADO ACTUAL SOBRE LA ACTUACIÓN ÉTICA DEL CONTADOR

En resolución No.16/2019, de fecha 19 de febrero de 2019, el CVPCPA acuerda adoptar el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, edición 2014, publicado por IFAC; cumpliendo con su finalidad de regular los aspectos éticos de la profesión, por lo que todos contadores deben regir su actuar profesional de acuerdo al contenido de este código.

Actualmente para ejercer la función de contador, según la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, se debe obtener un título universitario o de bachillerato en contaduría; asimismo, solicitar al CVPCPA la inscripción en el registro de contadores, para obtener la credencial que acredita la calidad de contador, para ejercer la profesión de manera independiente o como empleado con dependencia en la entidad a la que se presta el servicio.

Cabe mencionar que, al ser empleado de una entidad, el contador no tiene independencia organizacional, pues está supeditado a los lineamientos y órdenes del empleador; y a las regulaciones del Código de Trabajo, el cual le otorga derechos y obligaciones, entre ellas: obedecer las instrucciones que reciba del patrono en lo relativo al desempeño de sus labores, como también le insta a mantener una conducta profesional desempeño de sus funciones. Asimismo, está obligado a cumplir con las disposiciones de las demás leyes, por ejemplo, el Art. 149 del Código Tributario le manda a cumplir los requisitos técnicos y las leyes tributarias, así como aplicar el Código de Ética para efectos tributarios.

Es muy notable la exigencia actual que tiene el contador, de ajustar su conducta a las normas de ética en todo su actuar profesional. También actualmente existe un amplio esfuerzo por

organismos internacionales, como IFAC, en emitir y actualizar sus normas para promover una cultura ética en los contadores; por ejemplo, en julio 2018, publicaron la edición 2018 del Código de Ética, con aplicación a partir del 15 de junio de 2019. Así también el CVPCPA suma esfuerzos en promover una actitud ética en los contadores; para ello, en diciembre de 2018 emite la nueva Norma de Educación Continuada, en la cual se le exige cumplir con al menos 4 horas anuales de capacitación en temas de ética.

A pesar de toda la exigencia en las normas y del esfuerzo de los organismos, sigue existiendo la controversia acerca de la actitud ética del contador. Prejuicios de la sociedad, como el de “que un buen contador es el que ayuda a disminuir el pago de impuestos”, “que el contador saca provecho de los recursos de la empresa” son síntomas que el actuar de algunos contadores no es el correcto; sin embargo, puede haber factores que están llevando a ello, tales como: bajos salarios, desempleo, poca divulgación de las normas de ética, no existen reglamentos de ética en algunas empresas, así como también no existe un manual que les oriente a la aplicación de salvaguardas ante las diferentes amenazas.

2.2. MARCO TEÓRICO

2.2.1. Antecedentes

En junio de 2010 se presentó, en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de El Salvador, trabajo de graduación: *Factores que inciden en la aplicación de la ética profesional de los contadores públicos, para el desempeño como auditores independientes, servidores públicos y empleados del sector privado, de la zona paracentral, de mayo a diciembre de 2009.* Se aplicó el método hipotético deductivo y el interés de la investigación se centró en explicar los

factores culturales, socio-económicos y políticos, que inciden en la aplicación de la ética profesional de los contadores públicos de la zona paracentral. El equipo de investigación concluyó:

Factores culturales, socioeconómicos y políticos inciden de forma directa o indirecta en la aplicación de la ética profesional de los contadores públicos, que se desempeñan como auditores independientes, servidores públicos y empleados del sector privado, de la zona paracentral; por el hecho que algunos contadores a veces incumplen con la normativa ética por obtener un trabajo, tener una estabilidad laboral o una asignación de puestos por amistad en las empresas privadas o instituciones públicas, pero también existen casos donde algunos contadores aceptan de forma voluntaria recibir incentivos económicos o en especie por los servicios profesionales que oferta a usuarios y a la sociedad en general. (Olivar, J, & Rivera, R, & Rosales, S, 2010).

Es por ello que entidades y organizaciones constantemente emiten normas éticas; la Federación Internacional de Contadores (IFAC), por medio del Comité de Normas Internacionales de Ética para Contadores, (IESBA), desarrolla y emite normas de ética y pronunciamientos para que sean utilizados por los profesionales de la contabilidad, en todo el mundo. Asimismo, anima a los organismos miembros de IFAC a que fijen niveles elevados de ética para sus miembros y, promueve las buenas prácticas de la misma; por lo que desde su fundación ha venido emitiendo pronunciamientos de ética.

En el 2009, dicha entidad emitió el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, reestructurándolo posteriormente con la edición 2013; para el año 2014 emite el Manual de Ética para Profesionales de la Contabilidad, y en su última actualización, en julio 2018, IFAC publica para todos sus organismos miembros, la edición 2018 del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales, con vigencia a partir del 15 de junio de 2019, permitiendo su aplicación

anticipada; el cual presenta cambios sustanciales en su estructura y nuevas adiciones, en comparación a la edición 2014.

En El Salvador es atribución del CVPCPA emitir y autorizar normas de ética profesional que deben cumplirse en el ejercicio de la profesión. En cumplimiento de esa facultad, en mayo del año 2005, el CVPCPA emitió el Código de Ética para Contadores Públicos, (*publicación en el Diario Oficial N° 99 TOMO N° 367 del 31 de mayo de 2005*), como un marco de referencia sobre el cual debían actuar los profesionales de la contaduría pública y auditoría; el cual, para el año 2013, fue sustituido por la adopción del Código Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por IFAC. Posteriormente para el año 2014 se adopta el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, de IFAC, por lo que todos los contadores; independientes o bajo dependencia laboral, debían aplicar el Código de Ética del IESBA.

En sesión de CVPCPA, celebrada el 24 de enero se acuerda emitir El “Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores” (*publicado en el diario Oficial con fecha 30 de enero de 2018*), mismo que ha sido derogado por RESOLUCION No.16/2019 de fecha 19 de febrero de 2019 para adoptar nuevamente el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, edición 2014, emitido por IFAC, el cual constituye la norma ética vigente en El Salvador.

2.2.2. Principales definiciones

El contador ejerce su profesión bajo condiciones y circunstancias que determinan una conexión entre la práctica profesional y su vocación de servicio; por lo que es importante abordar las siguientes definiciones:

- **Contador:** Profesional de la contabilidad, sea persona natural o jurídica. (CVPCPA, 2018)
- **Profesional contable:** Profesional de la contabilidad en ejercicio que tiene nombramiento vigente como auditor o que se encuentra realizando servicios profesionales de contabilidad, fiscales, de consultoría o similares para un cliente. (IESBA, 2015)
- **Profesional de la contabilidad en la empresa:** Un profesional de la contabilidad empleado o contratado con capacidad ejecutiva o no ejecutiva en campos tales como el comercio, la industria, los servicios, la empresa pública, la educación, entidades sin fines de lucro, organismos reguladores o profesionales, o un profesional de la contabilidad contratado por dichas entidades. (IESBA, 2015)

Como en toda profesión, existe la necesidad de un cumplimiento de deberes en su desempeño, lo que conduce a tomar en cuenta su comportamiento profesional, el cual consiste en cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar la profesión. También implica tener una ética profesional en sus actuaciones diarias, es por ello que se definen los siguientes términos:

- **Ética:** La palabra ética deriva del griego Ethos, que significa, entre otras cosas, modo de ser, carácter, temperamento o hábito. Se considera una disciplina filosófica que estudia el bien y el mal, y sus relaciones con la moral y el comportamiento humano; esto según Aristóteles, quien fue considerado como el fundador de la ética. El CVPCPA (2018) define la ética como: Principio de moral y virtud que delimita las actuaciones de los profesionales de la contabilidad para el buen desarrollo de sus funciones.
- **Ética profesional:** Conjunto de principios, valores y normas que indican cómo debe comportarse un profesional, para que su ejercicio sea considerado digno. (Mora, 2006)

- **Ética empresarial:** Es una reflexión sobre las prácticas empresariales que implican normas y valores de las personas, de la empresa y de la sociedad. (España, 2019)

En el caso de los contadores, su profesión le exige respetar los lineamientos establecidos en el código de ética, evitando así caer en situaciones que comprometan su credibilidad. Los principios éticos, los cuales son definidos como valores morales establecidos para guiar el accionar de los contadores y auditores, en sus actuaciones. El Código de Ética (IFAC, 2014) establece cinco principios fundamentales:

- **Integridad:** Este principio obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales y empresariales, lo cual implica justicia en el trato y sinceridad.
- **Objetividad:** Implica no permitir que prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros prevalezcan sobre los juicios profesionales o empresariales.
- **Confidencialidad:** Consiste en respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, y en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho o de terceros.
- **Competencia y diligencia profesional:** Es mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja reciben un servicio profesional competente, basado en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.

- **Comportamiento profesional:** Consiste en cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.

Ante la existencia de un código de ética que regule el actuar del contador, su papel a desempeñar cada día debe mostrar su proceder ético, esto a pesar de que en su entorno laboral existan amenazas; es decir, hechos y circunstancias que pueden comprometer el cumplimiento de los principios fundamentales por el profesional de la contabilidad; sino más bien orientará sus acciones a tomar medidas que puedan reducirlas a un nivel aceptable, lo que se conoce como salvaguardas.

2.2.3. Generalidades de la ética

Importancia de la ética

La importancia de la ética se basa en que está estrechamente relacionada al comportamiento de los seres humanos, “la forma de actuar de un individuo se evidencia en el obrar bien o mal. En términos muy generales, lo bueno es aquello que involucra la presencia de valores morales, mientras que lo malo es lo que es objeto de un juicio moral negativo”. (Fuentes, 2006, 1). En tal sentido la forma de actuar de una persona, depende en alguna manera de lo que considere ético, aun cuando actúa bajo presión o con libertad.

Cortina (2003) citada por Fuentes Mora (2006) apunta “que la ética nos remite a un saber, tanto teórico como práctico, cuyo propósito es señalar lo que está bien, lo que es justo, lo que es moral.” (2). La ética debe integrarse a la vida cotidiana, convivir diariamente con ella, estar plenamente consciente que fundamental para el actuar de los profesionales. En la actualidad, existe

controversia entre los contadores y la forma en que algunos ejercen su profesión, ya que algunas de sus actuaciones incumplen los principios de ética profesional.

La ética profesional es importante también, porque permite mantener la armonía entre los profesionales y los que reciben directa o indirectamente sus servicios. La responsabilidad ética la impone la profesión sobre sus miembros, debido a que responsabilidades legales, por sí solas, no son suficientes; por lo que la profesión debe asumir voluntariamente su responsabilidad ética.

Características de la ética profesional

Para Fuentes Mora (2006), entre las virtudes que conforman un ejercicio ético de la profesión se encuentran: “la justicia, la caridad, la virtud intelectual y la dignidad personal”, considerando la ética como un conjunto de principios, valores y normas que indican cómo debe comportarse un profesional, para que su ejercicio sea considerado digno, estableciendo los mejores criterios, conceptos y actitudes para guiar su conducta.

La ética profesional según Fuentes Mora (2006), presenta las siguientes características:

- Es una actividad humana social, por cuanto es un bien específico indispensable.
- Es exigida por la sociedad.
- Exige la utilización adecuada de la competencia: formación teórica (conocimientos-saber, aprender-cultura, tecnológica y lenguas extranjeras); formación práctica (destrezas, técnicas y sociales: confianza, independencia, tolerancia, descubrimiento del otro, participación en proyectos comunes, y enriquecimiento intercultural).
- La pertenencia de un individuo a una profesión significa entonces que además de la competencia propia de dicha profesión, comparte sus principios éticos inherentes en su actuación.

- Coloca el acento en lo que es bueno hacer; aquello que es propio de cada profesión en el plano del comportamiento moral.
- Trata las diversas posibilidades de actuar bien en varias actividades profesionales.

2.2.4. Ética profesional del contador

La profesión de la contaduría se está actualizando constantemente en la emisión y aprobación de normas; tanto para el marco técnico contable, como en las normas que regulan la conducta profesional del contador; por lo que se espera que el contador aplique de forma correcta todo el marco normativo, y actúe con un comportamiento profesional en el desarrollo de sus funciones, para buscar garantizar el bien común y mantener su credibilidad.

El Código de Ética para Contadores Profesionales (IFAC, 2014) establece los principios fundamentales de ética que debe cumplir el contador y todos los profesionales de la contabilidad: a) integridad, b) objetividad, c) competencia y diligencia profesional, d) confidencialidad, e) comportamiento profesional; los cuales dictan el actuar que un contador debe mantener en la empresa.

El principio de integridad requiere al contador ser franco y honesto en todas sus relaciones profesionales y empresariales, también a ser justo y sincero en el trato con los demás; *de objetividad*, a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros; *de competencia y diligencia profesional*, a mantener el conocimiento y la aptitud profesional al nivel necesario para asegurar que el cliente o la entidad para la que trabaja, reciben un servicio competente basado en los últimos avances de la práctica, de la legislación y de las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas

y profesionales aplicables; *de confidencialidad*, a respetar la privacidad de la información obtenida, como resultado de relaciones profesionales y empresariales y, en consecuencia, no revelar dicha información a terceros sin autorización adecuada y específica, salvo que exista un derecho o deber legal, o profesional de revelarla, ni hacer uso de la información en provecho propio o de terceros; *de comportamiento profesional* a cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, y evitar cualquier actuación que pueda desacreditar a la profesión.

2.2.5. Amenazas y salvaguardas

El contador en sus actividades puede encontrarse con situaciones que ponen en riesgo su actitud profesional. El Código de Ética (IFAC, 2014) expresa: “Cuando una relación o una circunstancia originan una amenaza, dicha amenaza podría comprometer, o se podría pensar que compromete el cumplimiento por el profesional de la contabilidad de los principios fundamentales”. (100.12). Por lo tanto, el contador en la empresa puede enfrentarse a las siguientes amenazas:

- *Interés propio*. Amenaza que un interés financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.
- *Autorrevisión*. Amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de una actividad, o servicio prestados con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la entidad para la que trabaja.
- *Abogacía*. Amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de la entidad para la que trabaja, hasta el punto de poner en peligro su objetividad.

- *Familiaridad.* Amenaza de que debido a una relación prolongada o estrecha con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo.
- *Intimidación.* Amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

Ante esas amenazas, el Código de Ética lista algunas salvaguardas que debe considerar el contador, para reducir esas amenazas a un nivel aceptable; clasificándolas en dos categorías:

a) Salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales o reglamentarias:

- Requerimientos de formación teórica y práctica y de experiencia para el acceso a la profesión.
- Requerimientos de formación profesional continuada.
- Normativa relativa al gobierno corporativo.
- Normas profesionales.
- Seguimiento por un organismo profesional o por el regulador y procedimientos disciplinarios.
- Revisión externa, realizada por un tercero legalmente habilitado, de los informes, declaraciones, comunicaciones o de la información producida por un profesional de la contabilidad. (IFAC, 2014, 100.14)

b) Salvaguardas en el entorno de trabajo:

- Los sistemas de la entidad para la supervisión corporativa u otras estructuras de supervisión.

- Programas de ética y de conducta de la entidad.
- Procedimientos de selección de personal que enfatizan la importancia de contratar a personal competente de alto nivel.
- Controles internos fuertes.
- Procesos disciplinarios adecuados.
- Liderazgo que pone el acento en la importancia del comportamiento ético y en la expectativa de que los empleados actuarán de manera ética.
- Políticas y procedimientos para implementar y supervisar la calidad del desempeño de la plantilla. (IFAC, 2014, 300.14)

2.3. MARCO LEGAL

2.3.1 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

Ante la necesidad de definir el nivel de responsabilidad del contador ante la sociedad, las disposiciones contenidas en la ley constituyen la base para la regulación del ejercicio de la profesión de contaduría pública, así como los derechos y obligaciones de las personas naturales o jurídicas que la ejerzan, considerando que día a día surgen nuevas exigencias tanto nacionales como internacionales de la profesión contable.

La base legal expuesta en dicha ley obliga a su cumplimiento en el desempeño de su profesión, no sólo en cuanto a la responsabilidad académica, técnica y legal como desafío cotidiano, sino también de carácter ético, por su condición como garante de la verdad; por tanto, la ética en el contador debe ser una característica inherente a su profesión.

La ley menciona que quienes ejerzan la contaduría y la función de la auditoría, además de cumplir con la normativa internacional de contaduría y de auditoría, deberán cumplir el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad y Auditoría, adoptado y legalizado por el CVPCPA, y la Norma de Educación Continuada emitida por el mismo.

El contador determinará su comportamiento profesional en la medida que cumpla o no con las disposiciones legales y reglamentarias contenidas en dicha ley; como ejemplo algunas de ellas se detallan a continuación:

- *Autorización para ejercer la contaduría.*

La ley detalla los requisitos para las personas que podrán ser autorizados para ejercer el ejercicio profesional de la contaduría, y establece que además de reunir la calidad expresada anteriormente, es necesario cumplir con otros requisitos para el caso personas naturales, los cuales son de interés para los servicios bajo dependencia laboral.

- *Autorización y Registro de contadores.*

La ley estipula que el CVPCPA será la entidad autorizará e inscribirá a los profesionales de la contaduría para su ejercicio, y llevará un registro que contendrá información relacionada al proceso de inscripción; pero además se tendrá un expediente de cada uno, el cual no será público. También el contador deberá solicitar su autorización, realizando el trámite correspondiente.

- *Sello de los contadores.*

Los contadores deberán tener un sello en forma rectangular, que llevará en la parte superior el nombre y apellido completo del profesional, precedido del término Contador, y en la parte inferior la leyenda República de El Salvador.

- *Atribuciones y prohibiciones del contador.*

Dentro de sus responsabilidades como contadores, se detallan los casos en que intervendrán en forma obligatoria y no obligatoria. Dentro de las prohibiciones expresas a los contadores públicos están:

j) Firmar en calidad de contador, balances, estados de resultados, estados de flujos de efectivo y estados de cambios en el patrimonio, sin haber efectuado el trabajo contable en base a Normas Internacionales de Contabilidad y Código de Ética, adoptados por el Consejo.

Finalmente la ley en su título IV, a partir del artículo 45 en adelante, establece las infracciones, sanciones, procedimientos y recursos, por medio de los cuales se regula el ejercicio de la contaduría.

2.4. MARCO TÉCNICO Y NORMATIVO

La base técnica para analizar la problemática se centra en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad de IFAC, por ser el marco normativo de ética vigente aplicable en El Salvador, adoptado por el CVPCPA, según Resolución No.16/2019, de fecha 19 de febrero de 2019.

2.4.1 Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC 2014

Emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), en julio del 2014, en lengua inglesa, y traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE), en agosto 2015, con el fin de desarrollar y emitir estándares éticos de calidad para uso de los contadores profesionales en todo el mundo.

La sección “A” del código, contiene los principios fundamentales de ética que debe aplicar el contador: a) integridad b) objetividad c) competencia y diligencia profesional d) confidencialidad e) comportamiento profesional. Asimismo, el marco conceptual para poder identificar, evaluar y aplicar salvaguardas a las amenazas relacionadas con el cumplimiento de los principios fundamentales. Contempla también las amenazas a las que pueden estar sometidos los contadores (interés propio, auto-revisión, abogacía, familiaridad e intimidación) y se refiere a las salvaguardas que deben aplicarse para contrarrestarlas.

La sección B describe el modo en que el marco conceptual descrito en la parte A es aplicable a determinadas situaciones a los profesionales de la contabilidad en ejercicio.

En la sección “C” del código, le muestra, al contador que ejerce su profesión dentro de una empresa, cómo aplicar en determinadas situaciones todo el marco conceptual de la parte A puesto que él es el responsable de promover los objetivos de la entidad para la que trabaja. Esta parte no describe todas las circunstancias y relaciones que puede encontrar el profesional contable en el cumplimiento de los principios fundamentales, por lo que se recomienda que mantenga especial atención ante la existencia de dichas circunstancias y relaciones.

2.4.2. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC 2018

La edición 2018 del Código de Ética del IESBA es la reestructuración de las ediciones anteriores, y está bajo una nueva estructura y redacción, haciéndolo más fácil de utilizar y hacer cumplir, puesto que organiza los requerimientos éticos, aclara algunos elementos del marco conceptual y añade un nuevo conjunto de estándares: las Normas Internacionales de Independencia y el cumplimiento de las disposiciones relacionadas con la no observancia de las leyes y reglamentos (NOCLAR, por sus siglas en inglés).

Esta edición tiene como fecha vigencia a partir de junio 2019; sin embargo, en El Salvador la edición aplicable vigente es la 2014; por lo que esta edición ha sido citada únicamente para ampliar el alcance de algunos conceptos, ya que su estructura presenta algunos cambios significativos en relación a la anterior.

Parte 1: Principios fundamentales y marco conceptual. Esta parte contiene el marco conceptual, el cual se centra en los principios, las amenazas y las salvaguardas, tal como lo hace la edición anterior. Un aspecto relevante del nuevo marco es la ampliación del significado de cada uno de los principios fundamentales, para facilitar la evaluación de su aplicación.

Parte 2: Contadores profesionales en las empresas. Reemplaza la parte C de la edición anterior; algunos cambios que presenta es que aclara la definición de contador profesional en los siguientes términos: a) un contador profesional en los negocios, y b) un individuo que es un contador profesional, en práctica pública, cuando desarrolla actividades profesionales, en relación con una firma de contadores, bien sea como contratista, empleado o propietario.

2.4.3. Norma de Educación Continuada

La norma le requiere al contador cumplir cada año con 40 horas como mínimo, de capacitación, en materias básicas de la profesión, entre ellas ética profesional. Los profesionales inscritos en el CVPCPA deben acreditar por lo menos 4 horas de educación continuada en el área de ética profesional, al año, con el objetivo de fortalecer factores como el criterio, actitud y capacidad, para aplicar las normas técnicas y éticas adecuadas, en que se sustenta la profesión; además de permitir que un cliente o empleador reciban un servicio profesional competente.

CAPÍTULO III – METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1. ENFOQUE Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

La investigación se realizó bajo el enfoque cuantitativo, utilizando el método hipotético-deductivo; el cual, parte de lo general a lo específico; lo que permitió conocer la relación existente entre las amenazas de la profesión contable y las salvaguardas que debe aplicar el contador para hacerles frente, explicando así la problemática de su actuación ética.

3.2. DELIMITACIÓN ESPACIAL Y TEMPORAL

3.2.1. Espacial

La investigación se desarrolló en empresas del sector comercio del municipio de San Salvador, departamento de San Salvador, delimitándose a las clasificadas por el Ministerio de Economía, como gran empresa.

3.2.2. Temporal

La investigación se realizó para el periodo comprendido desde el año 2014 hasta el 2019, considerando el hecho que para el año 2014 el CVPCPA adopta el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, emitido por la IFAC; para que todos los contadores independientes o contadores bajo contrato laboral lo apliquen; sin embargo, en sesión de Consejo, celebrada el 24 de enero de 2018, El CVPCPA emite el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores (*publicado en el diario Oficial con fecha 30 de enero de 2018*); mismo que fue derogado por RESOLUCIÓN No. 16/2019 de fecha 19 de febrero de 2019, para adoptar nuevamente el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, edición 2014 emitido por IFAC.

3.3. SUJETOS Y OBJETO DE ESTUDIO

3.3.1. Unidades de análisis

Para la investigación se eligió como unidades de análisis, a los contadores que prestan servicios bajo dependencia laboral en las grandes empresas del sector comercio, ubicadas en el municipio de San Salvador.

3.3.2. Población y marco muestral

El universo estuvo integrado por 98 contadores de las grandes empresas del sector comercio en el municipio de San Salvador, según listado denominado *Empresas ubicadas por departamento año 2018*, obtenido del portal de transparencia del Ministerio de Economía, con el nombre MINEC-2019-0167.

Para la investigación se utilizó una muestra de 23 contadores, la cual se determinó a través de la fórmula para poblaciones finitas; considerando un nivel de confianza del 95% y un nivel de error del 5%, con una probabilidad de éxito de la problemática del 98% y 2% de fracaso. El cálculo de la muestra se detalla a continuación:

$$n = \frac{Z^2 P Q N}{e^2 (N-1) + Z^2 P Q}$$

Donde:

n =	Tamaño de la muestra	?
Z =	Nivel de confianza 95%	1.96
P =	Probabilidad de éxito	0.98
Q =	Probabilidad de fracaso	0.02
N =	Población	98
e =	Error permisible	0.05

Sustituyendo datos

$$n = \frac{(1.96)^2 (0.98) (0.02) (98)}{(0.05)^2 (98-1) + (1.96)^2 (0.98) (0.02)}$$

$$n = 23$$

Para seleccionar los 23 elementos del universo total, se recurrió al método aleatorio simple, que da a cada elemento de la población objetivo y a cada posible muestra de un tamaño determinado, la misma probabilidad de ser seleccionado. Se le asignó un número a cada miembro de la población, de 1 a 98; luego se determinó por selección de números al azar, generados de forma aleatoria mediante una calculadora.

3.3.3. Variables e indicadores

Variable dependiente: Amenazas de la profesión contable al cumplimiento de los principios fundamentales de ética.

Indicadores: interés propio, autorrevisión, abogacía, familiaridad, intimidación

Variable independiente: Las salvaguardas que debe aplicar el contador para hacer frente a las amenazas de la profesión contable.

Indicadores: Salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales o reglamentarias y salvaguardas en el entorno de trabajo.

3.4. TÉCNICAS, MATERIALES E INSTRUMENTOS

3.4.1 Técnicas y procedimientos para la recopilación de la información

Se utilizó la técnica de la encuesta, con la cual se obtuvo la información relevante proporcionada por los contadores con dependencia laboral, para evidenciar la existencia de la problemática en estudio.

3.4.2. Instrumentos de medición

El instrumento utilizado fue el cuestionario, elaborado con preguntas cerradas, con énfasis en recolectar datos específicos sobre la actuación ética del contador.

3.5. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN

La información obtenida con la encuesta realizada, se procesó haciendo uso de una hoja de cálculo de Microsoft Excel, ordenando y convirtiendo la información en datos estadísticos porcentuales y números absolutos. Para una mejor comprensión, la información obtenida en la investigación se presentó en gráficos que muestran los datos en forma clara, facilitando la interpretación de los datos. Todas las repuestas fueron analizadas y sirvieron de base para las conclusiones y comprensión de la situación actual en la conducta ética del contador.

3.6. CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES

Las actividades desarrolladas durante el proceso de investigación se iniciaron en el mes de febrero 2019 y finalizaron hasta septiembre del mismo año, tal como se muestra a continuación:

Meses /Semanas	FEB				MAR				ABR				MAY				JUN				JUL				AGO				SEP				OCT			
Actividades	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
Anteproyecto de investigación																																				
CAPÍTULO I: Planteamiento del problema																																				
Situación problemática de la actuación ética contador																																				
Enunciado del problema																																				
Justificación de la investigación																																				
Objetivos de la investigación																																				
Hipótesis																																				
Limitaciones de la investigación																																				
CAPÍTULO II: Marco Teórico																																				
Estado actual sobre la actuación ética del contador																																				
Marco teórico																																				
Marco legal																																				
Marco técnico y normativo																																				
CAPÍTULO III: Metodología de la Investigación																																				
Enfoque y tipo de investigación																																				
Delimitación espacial y temporal																																				
Sujetos y objeto de estudio																																				
Técnicas, materiales e instrumentos																																				
Procesamiento y análisis de información																																				
Presentación de resultados																																				
CAPÍTULO IV: Propuesta de solución																																				
Planteamiento del caso																																				
Objetivo y alcance																																				
Definiciones																																				
Estructura del manual																																				
Pasos de la metodología a seguir																																				
Desarrollo del caso																																				
Presentación de documento final																																				
Revisión del jurado																																				
Defensa de trabajo de graduación																																				

3.7. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

3.7.1. Cruce de variables

CRUCE DE PREGUNTAS No. 3 Y 10

		10. De acuerdo a los casos escuchados a nivel nacional, ¿cuál cree que ha sido el motivo para que un contador incurra en faltas a la ética?				
		a. Desconocimiento de salvaguardas	b. Busca de beneficios personales	c. Presiones o intimidación	d. otro	total
3. En su experiencia laboral o en su conocimiento general, ¿en qué tipo de actuaciones antiéticas ha observado la participación de algunos contadores?	a. Participación en fraudes financieros		4	1		5
	b. Facilitar la evasión fiscal	2	8	6	1	17
	c. Firmar estados financieros sin realizar el proceso contable	3	5	5		13
	d. Participación en actividades no lícitas		2	1		3
	e. Uso inadecuado de recursos de la empresa	1	5	2		8
	f. Divulgación de información confidencial		4	4		8
	g. Incumplimiento de deberes	1	4		1	6
	h. Otro				1	1
	Total	7	28	18	3	56

Fuente: Encuesta realizada a contadores con dependencia laboral en las grandes empresas del municipio de San salvador

El objetivo del cruce de la pregunta 3 y 10, es determinar cuáles son las actuaciones antiéticas en las que más se observa la participación de contadores, y cuáles son sus posibles motivaciones que los llevan a ello. Uno de los casos en que más se observa, es en facilitar la evasión fiscal a las empresas y que sus motivaciones podrían estar por búsqueda de beneficios personales, así como por presiones o intimidación.

CRUCE DE PREGUNTAS No. 4 Y 5

5. ¿a cuáles de la siguiente clasificación de amenazas se ha enfrentado en el campo laboral.?

		Interes propio	Autorrevisión	Familiaridad	Abogacía	Intimidación	Ninguna	total	
4. ¿En el ejercicio de su profesión, se ha enfrentado a situaciones que comprometan su ética profesional?	SI	3	5	2	0	5	1	16	64%
	NO	1	6	0	0	0	2	9	36%
Total		4	11	2	0	5	3	25	
		16.00%	44.00%	8.00%	0.00%	20.00%	12.00%	100.00%	

Fuente: Encuesta realizada a contadores con dependencia laboral en las grandes empresas del municipio de San Salvador

El objetivo del cruce de la pregunta 4 y 5, es determinar el riesgo existente de enfrentar situaciones que comprometan la ética profesional del contador en las empresas, cuando presta servicios con dependencia laboral y a qué tipo de situaciones son las que más enfrentan. El resultado indica que más del 60 % ha enfrentado situaciones que han puesto en riesgo su ética profesional, y son las situaciones agrupadas en la categoría de autorrevisión, a las que más se exponen; así como a presiones o intimidación es otra categoría de amenazas de mayor frecuencia.

CRUCE DE PREGUNTAS No. 11 Y 15

		15. ¿Qué opina acerca de las salvaguardas que el Código de Ética le recomienda aplicar?					
		a. Son suficientes y adecuadas	b. No son suficientes y ni adecuadas	c. No estan muy claras	d. Conoce poco sobre ellas	total	
11. ¿Qué nivel de conocimiento considera que posee usted , acerca de la normativa de ética vigente para prevenir los actos antiéticos?	a. Mucho	1	1	1	1	4	17%
	b. Lo suficiente	7	3	1	2	13	57%
	c. Poco			2	4	6	26%
	d. Nada					0	0%
Total		8	4	4	7	23	
		34.78%	17.39%	17.39%	30.43%	100.00%	

Fuente: Encuesta realizada a contadores con dependencia laboral en las grandes empresas del municipio de San salvador

El objetivo del cruce de la pregunta 11 y 15, es conocer si el nivel de conocimiento que tengan los contadores sobre los principios y normas éticas, es determinante en la aplicación de las salvaguardas propuestas por el código de ética. Como resultado se destaca que un 74%, asegura tener conocimiento suficiente sobre la normativa de ética vigente y las salvaguardas propuestas en el Código de Ética; sin embargo, un 34% de ellos cree las salvaguardas del código no son suficientes y que tampoco están claras; además de un 30% que conoce poco sobre ellas.

3.7.2. Diagnóstico de la investigación

Identificación y causas del problema de ética en los contadores que prestan servicio con dependencia laboral en las empresas.

La profesión contable requiere que el profesional en la práctica actúe con un comportamiento basado en principios éticos, para generar la confianza y credibilidad de la profesión; actualmente, según la perspectiva de los profesionales que la ejercen, posee una credibilidad aceptable, considerando que la mayor parte de los contadores que fueron consultados la califican como muy buena.

Para mantener la credibilidad, es fundamental el cumplimiento de la normativa ética, lo cual depende de los mismos profesionales cumplir las exigencias de los principios éticos; se considera que un 65% de profesionales están cumpliendo en su mayoría las normas, quedando un margen significativo de no cumplimiento en la práctica; lo que indica que se deben implementar medidas orientadas a seguir fortaleciendo el cumplimiento de las normas.

El contador tiene la exigencia de ajustar su conducta a las normas de ética en todo su actuar profesional; a pesar de toda esa exigencia, se siguen observando casos antiéticos en los que participan algunos contadores; uno de los casos que más se observa, es facilitar la evasión fiscal a las empresas, teniendo responsabilidad en proporcionar las técnicas contables para facilitarlas. Así mismo, firmar estados financieros sin haber participado en el proceso contable, es otra actuación de algunos contadores, con más frecuencia; hay otras actuaciones antiéticas, como el uso inadecuado de los recursos de la empresa; incumplir las obligaciones adquiridas, las cuales son observadas en menor frecuencia. Algo positivo que arroja la investigación, es que la participación en fraudes y actividades no lícitas, no es una práctica común en contadores.

Al observar las distintas formas, en las cuales más de algún contador ha actuado de forma antiética, también es importante mencionar las motivaciones que puede tener para cometer esas faltas a su ética profesional; la mayoría de los contadores consultados coinciden que las principales motivaciones que los pudieron llevar a cometer actos antiéticos han sido por beneficios personales y presiones o intimidaciones por parte de superiores dentro de las entidades; también se considera que la falta de conocimiento de salvaguardas es un factor relevante para que un contador incumpla los principios éticos.

El riesgo existente, de enfrentar situaciones que comprometan la ética profesional del contador en las empresas, cuando presta servicios con dependencia laboral, es alto; ya que el 61% de los contadores consultados, confirman haber enfrentado situaciones de esa índole en su desempeño profesional dentro de las entidades, situaciones consideradas por el Código de Ética de IFAC, como amenazas.

El tipo de amenazas a los que más se enfrentan los contadores bajo dependencia laboral, son las situaciones agrupadas en la categoría de autorrevisión; lo que significa que con mayor frecuencia están expuestos ante una situación, donde no evalúen adecuadamente una actividad realizada para la entidad en la que trabaja. Presiones o intimidación es otra categoría de amenazas a las que con frecuencia se exponen, derivando en situaciones en las que su conducta se ve disuadida por presiones de los jefes; otros tipos de amenazas, como de interés propio, familiaridad y abogacía, son de menor riesgo.

Medidas de salvaguardas establecidas y la forma como las están aplicando los contadores.

Existen medidas de salvaguardas establecidas por la profesión, como las normas de ética emitidas por diferentes organismos internacionales; así también las emitidas por El CVPCPA, que

requieren al contador cumplir por lo menos 4 horas de educación continuada en el área de ética profesional al año, para fortalecer factores como el criterio, actitud y capacidad al aplicar las normas técnicas y éticas adecuadas; sin embargo, el 73% de los profesionales consultados no han recibido capacitación en el tema; agregándole también, que la perspectiva que tiene es que no existe suficiente divulgación de las normas de ética en el país; lo cual indica un aspecto importante a tomar en cuenta para los organismos reguladores y profesionales, como también universidades.

En el entorno laboral, también se cuenta con medidas de ética y conducta en las entidades, a las cuales el contador debe ajustar su conducta. El 70% de los contadores consultados aseguran contar con medidas de ética en las entidades donde trabajan, siendo estas una salvaguarda relevante para prevenir acciones antiéticas dentro de la empresa.

Las medidas de salvaguarda que aplican o aplicarían, ante amenazas de intimidación; como por ejemplo, presiones para realizar una acción antiética de modificar información relevante de la entidad, con el fin de cambiar resultados a favor de uno o más directores; en su mayoría, le dan importancia a que se debe solicitar por escrito este tipo de instrucción recibida; así como mantener siempre un respaldo del hecho contable real, para minimizar el riesgo, entre otras medidas, como consultar a otro superior de la entidad.

Ante un amenaza de interés propio, que ponga en riesgo el principio de confidencialidad, en el caso de recibir una oferta personal, a cambio de revelar información confidencial de la entidad, la mayoría aseguran que se mantendrían fiel al principio de confidencialidad, y no aceptarían ninguna oferta; un porcentaje mínimo buscaría alternativas, como informar a un jefe superior para pedir autorización sobre la información, antes de aceptar una oferta; resaltando así,

que la mayoría de los contadores tiene una actitud de mantener siempre la confidencialidad de la información a la que tiene acceso.

El principio de comportamiento profesional, requiere que el contador cumpla las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, pero en ocasiones, la dependencia laboral puede limitar sus acciones a las órdenes y criterios de los jefes superiores; algunas medidas que tomarían ante presiones que lo obliguen al incumpliendo de las leyes, están: solicitar por escrito la instrucción y obtener siempre la firma del responsable de la entidad, en cada hecho contable. Cabe resaltar que sólo un porcentaje mínimo de profesionales, ante todas esas amenazas, tomarían medidas de última instancia, como no acatar la instrucción y renunciar al cargo.

Necesidad de un instrumento de consulta sobre la aplicación de salvaguardas, ante las amenazas de la profesión contable.

La hipótesis formulada supone que la aplicación correcta de salvaguardas, conforme normas profesionales, influye para que los contadores no incumplan los principios fundamentales de ética ante las amenazas de la profesión, en el desempeño de sus servicios bajo dependencia laboral; por lo que el conocimiento de los principios y normas éticas, se considera un factor determinante para que el contador pueda aplicar las salvaguardas necesarias ante las amenazas y disminuir el riesgo a niveles aceptables. La mayoría de los contadores asegura tener conocimiento suficiente sobre la normativa de ética vigente, pero respecto a las salvaguardas propuestas en el Código de Ética, consideran que no son suficientes y que tampoco están claras; por lo que se requiere, además del código, tener otro instrumento de salvaguardas que aporte insumos para una mayor comprensión.

Existe la necesidad de crear un instrumento de consulta que oriente al contador en la aplicación de salvaguardas, ante las amenazas de la profesión contable; la mayoría de contadores lo considera necesario, para tener un mejor entendimiento de la normativa y aplicarla de forma correcta en aquellas situaciones que no están expresamente en el Código de Ética de IFAC, además de considerar importante que sea más aplicado a la práctica.

CAPÍTULO IV – MANUAL PARA LA IDENTIFICACIÓN, EVALUACIÓN DE AMENAZAS Y APLICACIÓN DE SALVAGUARDAS, RELACIONADAS A LA ÉTICA DEL CONTADOR, EN SU EJERCICIO DEPENDIENTE.

INTRODUCCIÓN

En este documento se describen los pasos a seguir en el proceso metodológico para la identificación, evaluación de amenazas y aplicación de salvaguardas, relacionadas a la ética del contador, en su ejercicio dependiente.

El manual presenta su estructura básica, a través de un esquema general que le permitirá conocer el procedimiento a seguir; detalla también algunas definiciones que ayudan a comprender mejor los términos utilizados; especifica a detalle cuatro pasos en la metodología a seguir para identificar las amenazas y evaluarlas, aplicar salvaguardas; con sus respectivos formatos, que permiten su documentación, e instrucciones para el llenado.

Finalmente se recomienda el análisis de cada posible conflicto ético que se le presente, para tener un respaldo sobre el curso de acción tomado para solventarlo.

4.1 GENERALIDADES DEL MANUAL

OBJETIVO:

El presente manual está dirigido a orientar al contador en la aplicación de salvaguardas ante amenazas de la profesión, a efectos de mantener una conducta ética en el desempeño de sus servicios bajo dependencia laboral en las entidades, haciendo énfasis en:

a) Ayudar al contador a identificar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales de ética.

b) Apoyar al contador a que pueda evaluar la significatividad de las amenazas identificadas.

c) Orientar en la aplicación de salvaguardas para eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

ALCANCE:

Este instrumento puede ser utilizado por los contadores que prestan sus servicios bajo dependencia laboral en cualquier empresa, sin importar el sector económico, actividad, ni tamaño; excluyendo aquellos profesionales que laboran en las empresas del sector gubernamental, como en los despachos contables. Este manual especifica los procedimientos para identificar las amenazas que ponen en riesgo el cumplimiento de los principios básicos de la ética profesional, evaluar la significatividad de las mismas; así como, la aplicación de salvaguardas, cuando fuere necesario, para hacer frente a dichas amenazas.

DEFINICIONES

Para efectos de aclarar términos en este manual se establecen las siguientes definiciones:

- **PRINCIPIOS DE ÉTICA:** Comprende aquellas normas o reglas de carácter ético, establecidas para guiar el accionar de los contadores en el desarrollo de la actividad laboral, dentro de la empresa para la que presta sus servicios.

Tabla. 1. Principios básicos de la ética profesional del contador.

PRINCIPIO	DEFINICIÓN
Integridad	El contador debe ser franco y honesto en todas sus relaciones que deriven de las actividades realizadas en la empresa a la que presta sus servicios.
Objetividad	El contador debe actuar sin comprometer su juicio profesional a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.
Competencia y diligencia profesionales	El contador está obligado a tener el conocimiento y la aptitud profesional necesaria para prestar un servicio profesional competente a la entidad para la que trabaja, y ser diligente al aplicar las normas técnicas y profesionales.
Confidencialidad	El contador no debe divulgar información confidencial fuera de la entidad para la que trabaja, salvo que le sea autorizado o cuando exista una exigencia legal de revelar información; tampoco, debe utilizarla para beneficio propio o de terceros.
Comportamiento profesional	El contador está obligado a cumplir las disposiciones legales y reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación pueda desacreditar la profesión.

Fuente: Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC, 2014

- AMENAZAS

Se entenderán aquellos hechos o circunstancias que representan un riesgo al cumplimiento de los principios relacionados a la ética del contador dentro de la empresa.

Tabla. 2 Categorización de las amenazas

CATEGORÍA	DEFINICIÓN
Interés propio	Amenaza de que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.

Autorrevisión	Amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de una actividad o servicio prestados con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de una actividad o de un servicio actuales.
Abogacía	Amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad.
Familiaridad	Amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo.
Intimidación	Amenaza de que presiones reales o percibidas, incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad, le disuadan de actuar con objetividad.

Fuente: Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC, 2014

▪ SALVAGUARDAS

Las salvaguardas son actuaciones u otras medidas que pueden eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable.

Tabla. 3 *Categorización de las salvaguardas*

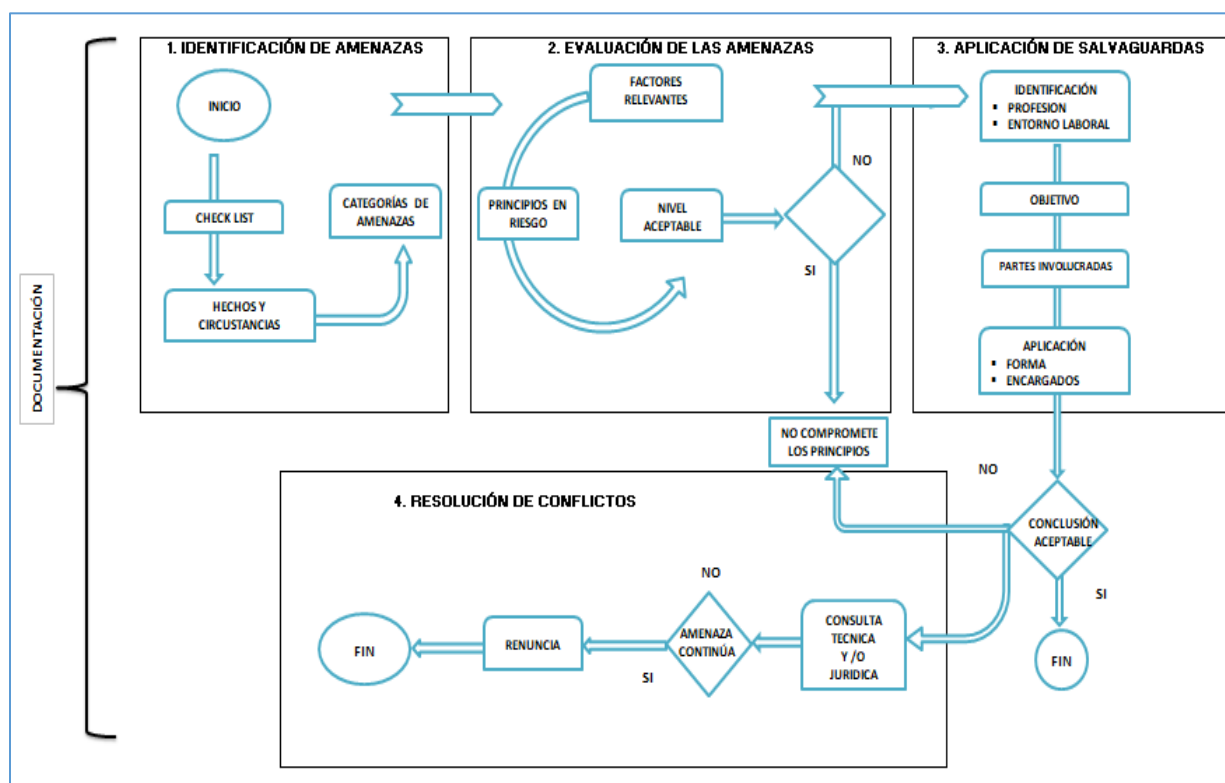
CATEGORÍA		DEFINICIÓN
Salvaguardas por la profesión	la	Son las instituidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias.
Salvaguardas en entorno de trabajo	el	Salvaguardas en el entorno de trabajo, del profesional contable en la empresa

Fuente: Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, IFAC, 2014

4.2 ESTRUCTURA DEL MANUAL

El presente manual está ejemplificado en cuatro pasos a seguir, por lo que se estructura de la siguiente manera:

1. Identificación de amenazas
2. Evaluación de amenazas
3. Aplicación de salvaguardas
4. Resolución de conflictos.



4.3 PASOS EN LA METODOLOGÍA A SEGUIR

1. IDENTIFICACIÓN DE AMENAZAS

El contador debe evaluar su entorno de trabajo, con el objeto de reunir información de la entidad para la que trabaja, que le permitan identificar si existen hechos y circunstancias que representen riesgo potencial a su ética profesional.

Una vez identificados los hechos y circunstancias, para este paso se requiere utilizar la lista de verificación preliminar, el cual contiene cada una de las categorías de las amenazas (ver tabla 2), con un breve listado de algunos de los posibles ejemplos de situaciones que detalla el Código de Ética; por lo que se selecciona la opción Sí, en caso que represente un riesgo; y la opción No, si no representa ninguno. Si se considera alguna información relevante que deba detallarse al seleccionar el riesgo, puede incluirse en la columna de comentarios.

La lista de verificación preliminar tiene renglones vacíos al final de cada categoría de amenazas, con el fin de que el contador pueda agregar otros hechos y circunstancias que se le presenten, y que no se muestren listados preliminarmente.

La lista de verificación preliminar se presenta a continuación:

CATEGORÍA AMENAZAS	HECHOS O CIRCUNSTANCIAS	RIESGO		COMENTARIOS
		SÍ	NO	
AUTORREVISIÓN	Disponer de información incompleta, restringida o inadecuada por otros motivos para realizar adecuadamente sus tareas.			
	Carecer de suficiente experiencia y de formación práctica y/o teórica			
	Determinación del tratamiento contable adecuado para una combinación de negocios, después de haber realizado el análisis de viabilidad en el que se apoyó la decisión de adquisición			
	La obligación que tenga un contador de firmar estados financieros, cuando no ha participado desde un inicio en el proceso contable.			
	Cuando exista una relación prolongada con el personal auxiliar, generando un exceso de confianza en el profesional de la contabilidad, a tal grado de omitir su responsabilidad de revisión.			
	Otros (especifique)			
ABOGACÍA	Realizar una actividad profesional para cada una de las partes de una sociedad que le contratan para ayudarles a disolverla			
	Presión de una persona o entidad externas que sugieran actuaciones o decisiones empresariales que serían ventajosas para la entidad para la que trabaja, posiblemente influyendo en el profesional de la contabilidad en la empresa de manera inadecuada.			
	Un contador que tenga la oportunidad de manipular la información en un estado financiero, con el fin de obtener financiamiento favorable.			
	Otros (especifique)			
FAMILIARIDAD	Ser responsable de la selección de un proveedor para la entidad para la que trabaja cuando un miembro de su familia inmediata podría beneficiarse económicamente de la transacción.			
	Actuar como miembro de los órganos de gobierno de la entidad para la que trabaja y que está aprobando determinadas inversiones cuando una de esas inversiones concretas incrementará el valor de la cartera de inversiones del profesional de la contabilidad o de su familia inmediata.			
	Ser responsable de la información financiera de la entidad para la que trabaja cuando un miembro de su familia inmediata o un familiar próximo, que trabajan para la entidad, toman las decisiones que afectan a la información financiera de la entidad			
	Relación prolongada con contactos en el mundo de los negocios que influyen en decisiones empresariales			
	Aceptar regalos o trato preferente, salvo que el valor sea insignificante e intrascendente			
	Aceptar el cargo de contador, cuando el profesional es miembro del grupo familiar o cercano a uno de los directores o socios de la entidad.			
	Otros (especifique)			

CATEGORÍA AMENAZAS	HECHOS O CIRCUNSTANCIAS	RIESGO		COMENTARIOS
		SÍ	NO	
INTIMIDACIÓN	Preparar información que se publica o es utilizada por terceros, tanto dentro como fuera de la entidad para la que trabaja. Dicha información puede incluir información financiera o de gestión, por ejemplo, provisiones, presupuestos, estados financieros, comentarios y análisis de la dirección; el profesional puede verse presionado, bien desde exterior o por lucro personal, para que presente información que induce a error.			
	Aceptar incentivo y a continuación se reciben amenazas de hacer público el ofrecimiento y de dañar la reputación del profesional de la contabilidad en la empresa, o de un miembro de su familia inmediata o de un familiar próximo.			
	Presión de la entidad para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o de un superior.			
	Amenaza de despido o de sustitución de profesional de la contabilidad en la empresa o de un miembro de su familia inmediata, o de un familiar próximo, debido a un desacuerdo sobre la aplicación de un principio contable o sobre la forma en la que se presenta la información financiera			
	Una personalidad dominante que intenta influir en el proceso de toma de decisiones, por ejemplo con respecto al otorgamiento de contratos o a la aplicación de un principio contable			
	Otros (especifique)			

Terminado el listado preliminar, se procede a trasladar los hechos y circunstancias que sí representan un riesgo, así como la categoría en la cual están clasificados; al formato de identificación de las amenazas, que se muestra de la siguiente manera:

IDENTIFICACIÓN DE LAS AMENAZAS	
HECHOS Y CIRCUNSTANCIAS	CATEGORÍA

Por lo tanto, se debe considerar llenar las columnas que contengan:

- **Hechos o circunstancias:** Deberá listar aquellas circunstancias que previa evaluación del entorno laboral, ha identificado como amenazas potenciales que afectarán su comportamiento ético en las actividades que desempeñará dentro de la empresa.
- **Categoría de la amenaza identificada:** Debe indicar la categoría de amenaza a la que pertenece ese hecho.

2. EVALUACIÓN DE LAS AMENAZAS

Para aplicar este paso, se debe tener identificado los hechos, circunstancias y relaciones, a las que se enfrente el contador en el desempeño de sus actividades, las cuales pueden originar una o más amenazas, que pueden poner en riesgo el cumplimiento de los principios fundamentales, por parte del contador. En consecuencia, como lo establece el Código de Ética, de IFAC, es necesario evaluar la amenaza, una vez fue identificada.

El formato para la evaluación de las amenazas es el siguiente:

EVALUACIÓN DE LAS AMENAZAS					
AMENAZAS	FACTORES RELEVANTES	PRINCIPIOS EN RIESGO	NIVEL		CONCLUSIÓN
			ACEPTABLE	NO ACEPTABLE	

Observación: _____

- **Amenazas:** Se traslada la categoría de la amenaza identificada, la cual será sujeta a evaluación.

- **Factores relevantes**

En este apartado el contador debe aplicar su juicio profesional, para evaluar la significatividad o importancia de la amenaza, considerando los factores cualitativos y cuantitativos, que conlleva la amenaza; para tener una idea o panorama del efecto que puede tenerse si la amenaza posee un riesgo significativo y no se puede reducir a un nivel aceptable. Dentro de los factores a considerar se tienen los siguientes:

- Políticas y controles por parte de la empresa.
- Políticas y procedimientos establecidos por la profesión.
- Supervisión profesional o reglamentaria y los procedimientos disciplinarios, por entes reguladores de la profesión.

- **Principios en riesgo**

Una circunstancia o una relación pueden originar más de una amenaza, y una amenaza puede afectar al cumplimiento de más de un principio fundamental. Por lo tanto, una vez identificada la amenaza es necesario evaluarla en relación al cumplimiento de los principios fundamentales: (a) integridad, (b) objetividad, (c) competencia y diligencia profesional, (d) confidencialidad, y (e) comportamiento profesional.

Utilizando el juicio profesional, el contador determinar qué principios pueden estar en riesgo de que incumpliese por efecto la amenaza identificada.

- **Nivel de aceptabilidad de la amenaza**

Una vez identificada la amenaza, se evalúa y determina qué principios están en riesgos. Como siguiente paso se debe determinar si la amenaza se encuentra en un nivel aceptable o no aceptable, considerando el impacto y probabilidad del incumplimiento.

Impacto	Alto			
	Media			
	Baja			
		Baja	Media	Alta

Probabilidad/ Ocurrencia

Si en la evaluación la amenaza no comprometería el cumplimiento por parte del contador, esta se encuentra en un nivel aceptable; por el contrario, si está en nivel inaceptable, debe identificar y aplicar las salvaguardas.

- **Conclusión de la evaluación de la amenaza.**

La conclusión final en cuanto a la evaluación de la amenaza dependerá del nivel de aceptabilidad de la amenaza, puesto que si en el nivel aceptable no requiere evaluación adicional, la aplicación de salvaguardas en el nivel inaceptable sí es requerida.

3. APLICACIÓN DE SALVAGUARDAS

Una vez realizada la evaluación de las amenazas, y después de haber concluido que se encuentra en un nivel no aceptable, al haber determinado que existen principios en riesgo; se procede a la aplicación de salvaguardas.

El formato correspondiente a este paso se detalla de la siguiente forma:

AMENAZAS	APLICACIÓN DE SALVAGUARDAS										CONCLUSIÓN ACEPTABLE	
	IDENTIFICACIÓN DE SALVAGUARDAS		OBJETIVO	PARTES INVOLUCRADAS	APLICACIÓN							
	PROFESIÓN	ENTORNO LABORAL			FORMA			ENCARGADO				
			UNIFORME	CONSISTENTE	OBJETIVA	CONTADOR	LA ENTIDAD	TERCERO	SÍ	NO		

Si la conclusión es no aceptable, ¿revalorará el riesgo? Sí Retomar paso 2
No Pasar a paso 4

- **Amenazas:** Se traslada la categoría de la amenaza identificada.
- **Identificación de salvaguardas**

El contador procederá a identificar las acciones o medidas que puedan eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, de manera preventiva puesto que buscan eliminar la posibilidad de incumplir los principios fundamentales de ética. En este caso, el listado de salvaguardas le ayudará a considerar algunas posibles medidas a tomar.

Las salvaguardas a identificar pueden ser:

- ***Salvaguardas de la profesión***

Comprende aquellas medidas preventivas, establecidas por la profesión o por las disposiciones reglamentarias, que permitirán respaldar su actuación ética ante conflictos laborales que comprometan el cumplimiento de principios y afecten su credibilidad profesional.

- ***Salvaguardas del entorno laboral***

Son aquellas medidas de prevención que se identifican para mitigar amenazas que, en caso de materializarse, impactarían de modo negativo en el logro de los objetivos de la entidad.

LISTADO DE SALVAGUARDAS

TIPO DE SALVAGUARDAS	SALVAGUARDAS
PROFESIÓN O POR DISPOSICIONES LEGALES O REGLAMENTARIAS	Requerimientos de formación teórica y práctica y de experiencia para el acceso a la profesión.
	Requerimientos de formación profesional continuada.
	Normativa relativa al gobierno corporativo.
	Normas profesionales.
	Seguimiento por un organismo profesional o por el regulador y procedimientos disciplinarios.
	Revisión externa, realizada por un tercero legalmente habilitado, de los informes, declaraciones, comunicaciones o de la información producida por un profesional de la contabilidad.
ENTORNO DE TRABAJO	Sistemas de reclamaciones efectivos y bien publicitados, gestionados por las entidades o empresas que dan empleo, por los organismos profesionales o por el regulador, que permiten que los trabajadores, las empresas y el público en general puedan llamar la atención sobre un comportamiento no profesional o poco ético.
	La imposición explícita del deber de informar sobre los incumplimientos de los requerimientos de ética.
	Los sistemas de la entidad para la supervisión corporativa u otras estructuras de supervisión.
	Programas de ética y de conducta de la entidad.
	Procedimientos de selección de personal que enfatizan la importancia de contratar a personal competente de alto nivel.
	Controles internos fuertes.
	Procesos disciplinarios adecuados.
	Liderazgo que pone el acento en la importancia del comportamiento ético y en la expectativa de que los empleados actuarán de manera ética.
	Políticas y procedimientos para implementar y supervisar la calidad del desempeño de la plantilla.
	Comunicación en tiempo oportuno de las políticas y procedimientos de la entidad, incluido cualquier cambio de los mismos, a todos los empleados, y formación teórica y práctica adecuada sobre dichas políticas y procedimientos.
	Políticas y procedimientos para alentar y dar poderes al personal para que comuniquen a la alta dirección de la entidad cualquier cuestión relacionada con la ética que les pueda preocupar, sin miedo a posibles represalias.
	Consultar a otro profesional de la contabilidad que resulte adecuado.
	Reestructurar o segregar determinadas responsabilidades y tareas
	Obtener una supervisión adecuada, por ejemplo, trabajar bajo la supervisión de un administrador ejecutivo o no ejecutivo.
	Retirarse del proceso de toma de decisiones relacionado con la cuestión que origina el conflicto de intereses.
Consultar a terceros, como por ejemplo un organismo regulador de la profesión, un asesor jurídico u otro profesional de la contabilidad	

- **Objetivo de las salvaguardas**

Cada salvaguarda identificada tiene como objetivo eliminar las amenazas a las que se puede enfrentar el contador, o reducirlas a un nivel aceptable; es decir, garantizar que actuación del profesional sea apegada a los principios fundamentales.

- **Partes involucradas**

Comprende las partes que estarán sujetas a las salvaguardas; tales como altos mandos gerenciales, jefes inmediatos, dentro de la entidad; contadores bajo dependencia laboral.

- **Aplicación de salvaguardas**

La aplicación de las salvaguardas se llevará a cabo considerando la forma de aplicación, la cual puede ser uniforme, consistente y objetiva; también, designando a los encargados de aplicar dichas medidas.

- ***Forma de aplicación***

La forma de aplicación deberá seleccionarse, marcando una X en la casilla que estime conveniente, según las opciones detalladas; la forma uniforme se refiere a que las salvaguardas deben tener una tendencia imparcial y efectiva, a la hora de aplicarlas a situaciones concretas que surjan. La forma consistente de aplicación de salvaguardas se refiere a que sea firme, posea estabilidad siempre y vaya acorde con el objetivo. Finalmente, la forma objetiva debe ser imparcial y sin tener influencia por parte de terceros, en el juicio profesional.

- ***Encargados***

Los encargados de aplicar las salvaguardas pueden ser el contador bajo dependencia laboral en la empresa, la entidad misma; o algún tercero, con juicio y bien informado, que sopesando todos

los hechos y circunstancias, conocidos por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que compromete el cumplimiento de los principios fundamentales de ética.

- **Conclusión aceptable**

Si después de realizar la aplicación de salvaguardas se obtiene una conclusión aceptable por parte del contador para reducir la amenaza, se marca con X la casilla Sí, y por lo tanto, finalizaría el proceso; caso contrario, se selecciona No, pero en la parte inferior del formato se debe especificar si reevaluará el riesgo o no; si decide reevaluarlo, significa que regresará a realizar nuevamente una evaluación de la amenaza (paso dos); en caso de no reevaluarlo, se procede entonces al paso cuatro, la resolución de conflictos.

4. RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS (Sin salvaguardas efectivas)

La resolución de conflictos se da cuando después de agotar todas las posibilidades razonables, el conflicto ético no se resuelve, y el contador posiblemente no cumpla las normas, al continuar en el asunto que crea dicho conflicto; sin contar con salvaguardas efectivas.

El formato a llenar se muestra a continuación:

RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS. Sin salvaguardas efectivas				
CONSULTA TÉCNICA			JURÍDICA	RENUNCIA
SUPERIORES EN LA ENTIDAD	ORGANISMOS REGULADORES O DE VIGILANCIA	ORGANISMOS PROFESIONALES	EXPERTOS INDEPENDIENTES	

▪ **Consulta técnica**

Antes de seguir alguna acción para resolver el dilema ético, el contador debe considerar realizar consultas adicionales para revisar el proceso y llegar a una resolución diferente, a los distintos organismos, como por ejemplo:

- *Superiores en la entidad:* Son aquellos que tienen un alto mando en la jerarquía de la empresa, como los jefes inmediatos, gerentes generales, accionistas, dueños de la entidad.
- *Organismos reguladores y de vigilancia:* Son aquellos entes encargados de velar y vigilar el ejercicio de la profesión de la contabilidad, de acuerdo a normas establecidas a nivel nacional como internacional.
- *Organismos profesionales:* Son todos aquellos que agrupan una diversa cantidad de gremiales nacionales e internacionales, para garantizar una prestación de servicios de calidad de la profesión.

- **Consulta jurídica**

No obstante, habiendo realizado las consultas a los organismos competentes en la consulta técnica, aún no se tiene atenuación de los riesgos, el contador puede asesorarse legalmente, con expertos independientes, a los que acude, en su carácter independiente con la entidad, para conocer el tratamiento jurídico que origina determinada situación; como por ejemplo, de un asesor jurídico.

- **Renuncia**

La renuncia es la última posibilidad que debe evaluar el contador, si al haber agotado todas las acciones pertinentes, incluyendo la consulta técnica y jurídica, el conflicto ético sigue sin resolverse; por lo que considerar renunciar al cargo sería su opción más viable.

En este caso, debe asesorarse jurídicamente antes y después de proceder a la renuncia, para conocer las implicaciones legales que le genera el tomar esa decisión, y darle seguimiento.

DOCUMENTACIÓN

A partir del paso uno hasta el paso cuatro, es recomendable que el contador pueda documentar, de manera apropiada, todos los detalles referentes a las discusiones y decisiones sugeridas, en cuanto al conflicto ético; para tener un respaldo sobre el curso de acción tomado, el cual contendrá por lo menos:

- Los hechos o circunstancias que generaron el conflicto.
- Los principios de contabilidad u otros estándares profesionales relevantes, involucrados.
- Las comunicaciones y partes con las que se discutieron asuntos, y cómo han respondido a la situación.
- Las líneas de acción consideradas, juicios hechos y decisiones tomadas.

- La forma en que el contador trató de abordar el asunto.
- Los resultados de las discusiones con los superiores del contador, si los hay, y los encargados de la entidad y otras partes.
- Las salvaguardas aplicadas para hacer frente a las amenazas.

CONCLUSIONES DE LA INVESTIGACIÓN

- La dependencia laboral implica dependencia organizacional, la cual limita el actuar del contador a las órdenes y lineamientos de la alta dirigencia de las entidades, ajustando su comportamiento a los objetivos de la entidad, aumentando el riesgo de incumplir los principios fundamentales de ética, por causa de presiones e intimidaciones que disuaden su actuar según se le ordena, sin importar si la acción es antiética; por lo que el riesgo de enfrentar situaciones que comprometan la ética profesional del contador, aumenta cuando presta servicios con dependencia laboral en las entidad.
- El contador tiene la exigencia de ajustar su conducta a las normas de ética en todo su actuar profesional; a pesar de toda esa exigencia en las normas y las medidas tomadas por las entidades, se siguen observando casos antiéticos en los que participan algunos contadores; lo que indica que se deben implementar medidas orientadas a seguir fortaleciendo el cumplimiento de las normas.
- La ética profesional en un sentido amplio, va más allá del simple conocimiento de los principios y normas ética; involucra la presencia de valores y pasa también por una decisión muy personal del contador en actuar de forma correcta o incorrecta; asimismo, si actúa bajo presión o en ausencia de libertad; ya que aun teniendo el conocimiento necesario y considerando importante el cumplimiento de las normas; las principales motivaciones que lo llevan a faltar a la ética profesional, son de índole personal e intimidaciones.

- La norma de ética vigente, que por requerimiento legal del CVPCPA debe aplicar el contador en El Salvador, es la edición 2014 del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad, de IFAC; Sin embargo, en junio 2019 entró en vigencia la edición 2018 de este código, con cambios sustanciales que incluyen los últimos avances en materia de ética; del cual a la fecha el Consejo no ha emitido pronunciamiento al respecto, por lo que en el país la edición aplicable es 2014.

RECOMENDACIONES DE LA INVESTIGACIÓN

- A los organismos profesionales, al CVPCPA y a las universidades que ofrecen la carrera, a promover y buscar los medios de difusión necesarios para divulgar las normas de ética vigentes, a fin de promover el conocimiento y cultura ética en los contadores.
- A las entidades, implementar medidas de ética o códigos de conducta que ayuden a mejorar la conciencia social, institucional y el comportamiento ético de los contadores, así como a motivar y brindar las condiciones necesarias para que los contadores puedan asistir a capacitaciones relacionadas a temas de ética.
- A los contadores que prestan servicio con dependencia laboral en las empresas, utilizar el manual para la identificación, evaluación de amenazas y aplicación de salvaguardas, propuesto, para disminuir el riesgo al enfrentar situaciones que comprometan su ética profesional en las entidades; y también mantener siempre un comportamiento profesional ético, actuando conforme a los principios profesionales de la ética, para conservar una buena credibilidad de la profesión contable.
- A los organismos reguladores, empresas, universidades y profesionales, reconocer la importancia de inculcar y fortalecer principios bíblicos, orientados a mejorar el bienestar personal, económico y social; ya que actuar de manera correcta en todo momento y toda situación, es una decisión personal, y no podemos ignorar que el ser humano puede sentir la tentación de actuar en contra de su voz interior, sobre todo si nadie lo ve; pues es en esos momentos cuando los valores realmente se ponen a prueba, y no se puede desvincular de ningún área de la vida cotidiana. “El principio de la sabiduría es el temor a Dios”.

- Al CVPCPA, emitir un pronunciamiento sobre la actualización del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, edición 2018, de IFAC; considerando su adopción, una vez exista la traducción oficial al español, de esta edición.

- A los profesionales de contabilidad, revisar el contenido de la edición actualizada del Código emitido por IFAC y retomar los aspectos positivos para su implementación actualmente en el desempeño de sus funciones.

BIBLIOGRAFÍA

- Andrade, T. (1 de Agosto de 2017). *Se declaran culpables dos contadores del diputado Mauricio Vargas que lo estafaron*. Recuperado el 14 de marzo de 2019, de El Salvador Times.com:
<https://www.elsalvadortimes.com>
- Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría y Auditoría. (noviembre de 2018). *Norma de Educación Continuada*. Recuperado el marzo de 2019, de
<https://www.consejodevigilancia.gob.sv/norma-de-educacion-continua-modificacion-2018/>
- CVPCPA, C. d. (24 de Enero de 2018). Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores. San Salvador, El Salvador.
- España, I. d. (Marzo de 2019). Auditoría interna y la ética empresarial. España.
- Fuentes Mora, S. M. (2006). La ética profesional frente a la ética general. . En *Lecturas para la convivencia global en el siglo XXI*. Mexico: Edit. Thomson.
- IESBA. (Agosto de 2015). Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.
- Lavanguardia. (2 de Diciembre de 2016). *Enron: el mayor escándalo financiero de la historia*. Recuperado el 12 de marzo de 2019, de Lavanguardia.com:
<https://www.lavanguardia.com/economia/20161202/>
- Ministerio de Hacienda. (26 de abril de 2018). *Captura por Delito de Defraudación al Fisco. Novedades*. Recuperado el 14 de marzo de 2019, de pagina Oficial Ministerio de Hacienda S.S. El Salvador: <http://www7.mh.gob.sv/pmh/es/Novedades/>
- Ministerio de Hacienda. (2018). *Casos por Delito de Defraudación al Fisco.(2005-2018)*. Recuperado el marzo de 2019, de pagina oficial Ministerio de Hacienda El savador:
<http://www7.mh.gob.sv/downloads/pdf/700-UC-AV-2018-20185.pdf>

Montuschi, L. (2009). *Aspectos Éticos De La Crisis Financiera*. Recuperado el 03 de 2009, de <https://ucema.edu.ar/publicaciones/>

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública.

Norma de Educación Continua 2018 del CVPCPA

Otros documentos

Código Tributario

Código de Trabajo

ANEXOS

ÍNDICE DE ANEXO

ANEXO 1: Encuesta realizada a los contadores de las grandes empresas del sector comercio, municipio de San Salvador

ANEXO 2: Tabla de frecuencias encuesta.

ANEXO 3: Análisis y procesamiento de datos

ANEXO 4: Listado de grandes empresas del sector comercio, municipio de San Salvador.

ANEXO 5: Resolución No. 16/2019 del CVPCPA; Adopción del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014, IFAC

ANEXO 1: Encuesta realizada a los contadores de las grandes empresas del sector comercio, municipio de San Salvador



Encuesta dirigida a: Contadores que prestan sus servicios bajo dependencia laboral en las empresas

OBJETIVO: Obtener información relevante sobre la actuación ética del contador dentro de la empresa, y las salvaguardas ante amenazas a la profesión contable.

INDICACIONES: Marque con una “X” la (s) respuesta (s) que usted considere conveniente.

1. ¿Cómo calificaría la credibilidad que posee la profesión contable en El Salvador?

- | | | | |
|--------------|--------------------------|-------------------|--------------------------|
| a) Excelente | <input type="checkbox"/> | b) Regular | <input type="checkbox"/> |
| c) Muy buena | <input type="checkbox"/> | d) Deficiente | <input type="checkbox"/> |
| d) Buena | <input type="checkbox"/> | e) Muy deficiente | <input type="checkbox"/> |

2. ¿Considera, que en el país los contadores aplican las normas de ética?

- | | |
|---------------|--------------------------|
| a) Todos | <input type="checkbox"/> |
| b) La mayoría | <input type="checkbox"/> |
| c) Pocos | <input type="checkbox"/> |
| d) Ninguno | <input type="checkbox"/> |

3. En su experiencia laboral o en su conocimiento general, ¿en qué tipo de actuaciones antiéticas ha observado la participación de algunos contadores?

- | | |
|--|--------------------------|
| a) Participación en fraudes financieros | <input type="checkbox"/> |
| b) Facilitar la evasión fiscal | <input type="checkbox"/> |
| c) Firmar estados financieros sin realizar el proceso contable | <input type="checkbox"/> |
| d) Participación en actividades no lícitas | <input type="checkbox"/> |
| e) Uso inadecuado de recursos de la empresa | <input type="checkbox"/> |
| f) Divulgación de información confidencial | <input type="checkbox"/> |
| g) Incumplimiento de deberes | <input type="checkbox"/> |
| h) Otros (especifique) | <input type="checkbox"/> |

4. ¿En el ejercicio de su profesión, se ha enfrentado a situaciones que comprometan su ética profesional?

Sí

No

5. El Código Ética de IFAC menciona como amenazas: aquellas situaciones que ponen en riesgo el cumplimiento de los principios éticos. Según su experiencia, ¿a cuáles de la siguiente clasificación de amenazas se ha enfrentado en el campo laboral?

- a) Amenaza de interés propio
(Tomar decisiones en base a beneficios personales)
- b) Amenaza de autorrevisión
(No evaluar adecuadamente los resultados de una actividad realizada.)
- c) Amenaza de familiaridad
(una relación prolongada o estrecha con la entidad para la que trabaja)
- d) Amenaza de abogacía
(promover la posición de la entidad perdiendo su objetividad)
- e) Amenaza de intimidación
(presiones que le disuadan a actuar con objetividad)

6. En su experiencia laboral, ¿se ha visto obligado en alguna ocasión a omitir información relevante de una entidad?

Sí

No

7. Si un miembro de la junta directiva le solicitara modificar alguna información contable, para reflejar un resultado favorable de su gestión ante los accionistas, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?

- a) Solicitar por escrito la instrucción.
- b) Consultar la situación con un superior
- c) Mantener un respaldo del hecho contable real.
- d) Otra(especifique)_____

8. Si uno de los clientes principales de la empresa le hace una oferta laboral para trabajar como contador, pidiéndole información confidencial a conveniencia; esto debido a la relación de confianza que mantienen ambas entidades, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?

- a) Pediría autorización para aceptar dicha oferta
- b) Informa a su jefe superior sobre la oferta recibida
- c) Aplica el principio de confidencialidad
- d) Otra (especifique) _____

9. Si recibiera una orden de registrar y hacer la deducción de un gasto, que expresamente en la ley de Impuesto Sobre la Renta es no deducible, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?

- a) Solicitar por escrito la instrucción
- b) Hace el registro de una forma que no sea identificable
- c) Solicitar firma del registro contable, al jefe
- d) Otra (especifique) _____

10. De acuerdo a los casos escuchados a nivel nacional, ¿cuál cree que ha sido el motivo para que un contador incurra en faltas a la ética?

- a) Desconocimiento de salvaguardas
- b) Busca de beneficios personales
- c) Presiones o intimidación
- d) otras (especifique) _____

11. ¿Qué nivel de conocimiento considera que posee, acerca de la normativa de ética vigente para prevenir los actos antiéticos?

- a) Mucho
- b) Lo suficiente
- c) Poco
- d) Nada

12 ¿Cuentan con medidas de ética y conducta establecidas por la dirección de la entidad?

Sí No

13. La Norma de Educación Continuada, exige al contador cumplir con 40 horas anuales de capacitación en materias técnicas de la profesión, 4 de ellas en temas de ética. ¿Ha recibido capacitación en temas de ética durante el año?

Sí No

14. ¿Cree que en El Salvador existe suficiente divulgación de las normas éticas, que debe aplicar el contador?

Sí No

15. ¿Qué opina acerca de las salvaguardas que el Código de Ética le recomienda aplicar?

- a) Son suficientes y adecuadas
- b) No son suficientes y adecuadas
- c) No están muy claras
- d) Conoce poco sobre ellas.

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

16. Según su opinión personal, ¿considera necesario que además de las salvaguardas del Código de Ética, exista un instrumento de consulta que le ayude a orientarle cómo actuar en diferentes situaciones que amenacen su ética profesional?

Sí No

¿Por qué? _____

ANEXO 2: Tabla de frecuencias encuesta

INSTRUMENTO		RESPUESTA ENCUESTAS																							Totales	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	23	
1	¿Cómo calificaría la credibilidad que posee la profesión contable en El Salvador?	a Excelente				x							x												2	
		b Muy buena						x	x			x		x		x		x	x	X	x	x	x		11	
		c Buena		x	x	x				x	x		x		x		x									8
		d Regular	x																						x	2
		e Deficiente																								0
2	¿Considera, que en el país los contadores aplican las normas de ética?	a Todos																							0	
		b La mayoría			x		x	x	x	x	x		x	x	x		x		x	x	X	x	x		15	
		c Pocos	x	x		x						x				x		x						x	x	8
		d Ninguno																								0
3	En su experiencia laboral o en su conocimiento general, ¿en qué tipo de actuaciones antiéticas ha observado la participación de algunos contadores?	a Participación en fraudes financieros	x				x		x			x			x										5	
		b Facilitar la evasión fiscal	x	x		x		x		x		x	x	x	x				x		x	x			13	
		c Firmar estados financieros sin realizar el proceso contable	x			x				x	x	x			x		x					x			8	
		d Participación en actividades no lícitas					x		x																	2
		e Uso inadecuado de recursos de la empresa	x				x			x							x	x			X	x			7	
		f Divulgación de información confidencial	x				x									x	x		x							5
		g Incumplimiento de deberes	x		x		x									x		x					x		x	7
		h Otro (especifique) ninguno																							x	1
4	¿En el ejercicio de su profesión, se ha enfrentado a situaciones que comprometan su ética profesional?	a Si	x	x		x		x			x	x	x		x		x	x	x	X		x	x	14		
		b No			x		x		x	x				x	x		x					x			x	9

INSTRUMENTO		RESPUESTA ENCUESTAS																							Totales	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	23	
5	El Código Ética de IFAC menciona como amenazas: aquellas situaciones que ponen en riesgo el cumplimiento de los principios éticos. Según su experiencia, ¿a cuáles de la siguiente clasificación de amenazas se ha enfrentado en el campo laboral.?	a	Amenaza de interés propio																							4
	b	Amenaza de autorevisión																							11	
	c	Amenaza de familiaridad																							2	
	d	Amenaza de abogacía																							0	
	e	Amenaza de intimidación																							5	
	ninguna																								3	
6	En su experiencia laboral, ¿se ha visto obligado en alguna ocasión a omitir información relevante de una entidad?	a	Si																							4
		b	No																							19
7	Si un miembro de la junta directiva le solicitara modificar alguna información contable, para reflejar un resultado favorable de su gestión ante los accionistas, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?	a	Solicitar por escrito la instrucción																							14
		b	Consultar la situación con un jefe superior																							3
		c	Mantener un respaldo del hecho contable real																							10
		d	Otro (especifique)																							5
			No modificaría, para no alterar resultados																							2
			Presenta su renuncia a la empresa																							2
	Explicaría al jefe que no procede																							1		
8	Si uno de los clientes principales de la empresa le hace una oferta laboral para trabajar como contador, pidiéndole información confidencial a conveniencia; esto debido a la relación de confianza que mantienen ambas entidades, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?	a	Pediría autorización para aceptar dicha oferta																							3
		b	Informa a su jefe superior sobre la oferta recibida																							2
		c	Aplica el principio de confidencialidad																							20
		d	Otro (especifique)																							1
	No aceptaría la oferta																									

INSTRUMENTO		RESPUESTA ENCUESTAS																							Totales					
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	23					
9	Si recibiera una orden de registrar y hacer la deducción de un gasto, que expresamente en la ley de Impuesto Sobre la Renta es no deducible, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?	a Solicitar por escrito la instrucción			x	x			x	x			x	x	x		x		x	x	x	x	X							13
		b Hace el registro de una forma que no sea identificable						x							x															2
		c Solicitar firma del registro contable, al jefe		x				x		x		x		x			x	x					x					x		9
		d Otro (especifique)	x				x					x		x	x								x							6
		no hiciera el registro					x																					x		1
		Dejar por escrito la argumentacion de ley										x															x			2
		En la conciliacion fiscal haria la correccion												x		x														2
10	De acuerdo a los casos escuchados a nivel nacional, ¿cuál cree que ha sido el motivo para que un contador incurra en faltas a la ética?	a Desconocimiento de salvaguardas				x					x											X	x						4	
		b Busca de beneficios personales	x				x	x	x	x	x	x				x	x	x		x					x				12	
		c Presiones o intimidación	x	x	x		x	x			x	x	x	x			x	x	x										12	
		d Otro (especifique)														x											x	x	3	
		Para cambiar su situacion economica															x													
la falta de ética profesional																										x	x			
11	¿Qué nivel de conocimiento considera que posee usted , acerca de la normativa de ética vigente para prevenir los actos antiéticos?	a Mucho									x				x														4	
		b Lo suficiente	x	x			x	x	x	x				x	x		x	x	x								x	x	13	
		c Poco				x					x												x	X	x	x				6
		d Nada																												0
12	¿Cuentan con medidas de ética y conducta establecidas por la dirección de la entidad?	a Si	x	x	x	x	x	x				x	x	x	x			x	x	x						x	x	x	16	
		b No														x	x						x	X	x					7
13	La Norma de Educación Continuada, exige al contador cumplir con 40 horas anuales de capacitación en materias técnicas de la profesión, 4 de ellas en temas de ética. ¿Ha recibido capacitación en temas de ética durante el año?	a Si	x	x			x								x												x	x	6	
		b No				x			x	x	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x	X	x					x	17

ANEXO 3: Análisis y procesamiento de datos

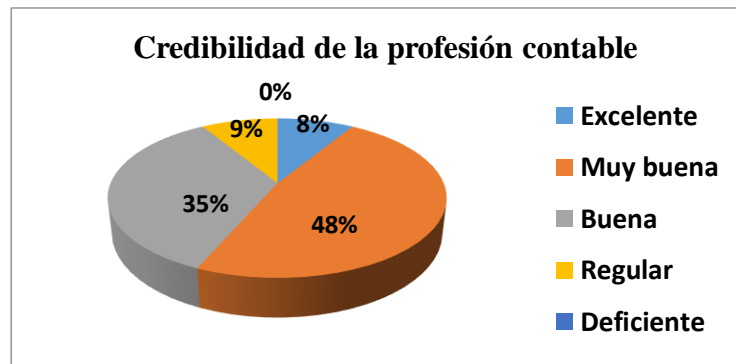
PREGUNTA 1

¿Cómo calificaría la credibilidad que posee la profesión contable en El Salvador?

Objetivo: Determinar el nivel de credibilidad que posee actualmente la profesión contable en El Salvador.

Tabla de resultados 1: Credibilidad de la profesión contable.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Excelente	2	8%
Muy buena	11	48%
Buena	8	35%
Regular	2	9%
Deficiente	0	0.00%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

De acuerdo con los resultados obtenidos, se observa que la profesión contable actualmente posee una credibilidad aceptable; según la perspectiva de los profesionales que la ejercen, la mayor parte de los contadores encuestados la califican como muy buena.

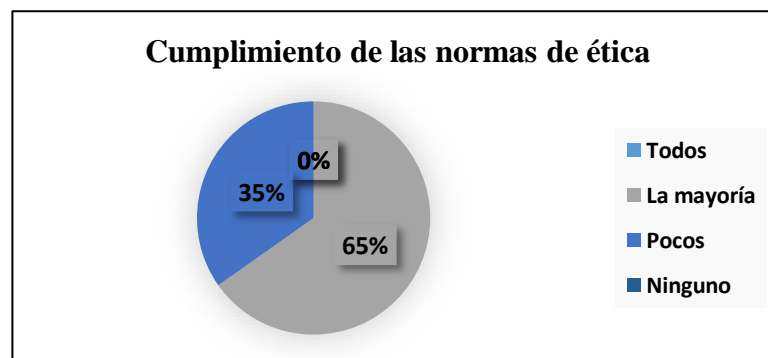
PREGUNTA 2

¿Considera, que en el país los contadores aplican las normas de ética?

Objetivo: Medir la perspectiva, que se tiene acerca del cumplimiento de las normas de ética en el país.

Tabla de resultados 2: Cumplimiento de las normas de ética

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Todos	0	0.0%
La mayoría	15	65%
Pocos	8	35%
Ninguno	0	0.0%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

El cumplimiento de la normativa ética, es fundamental para mantener la credibilidad de la profesión, lo cual depende de los mismos profesionales, cumplir las exigencias de los principios éticos. Al conocer la opinión de los encuestados, se observa que solo el 65% considera que la normativa se está cumpliendo por la mayoría de los contadores; lo que significa que aún queda por implementar medidas orientadas a fortalecer el cumplimiento de las normas.

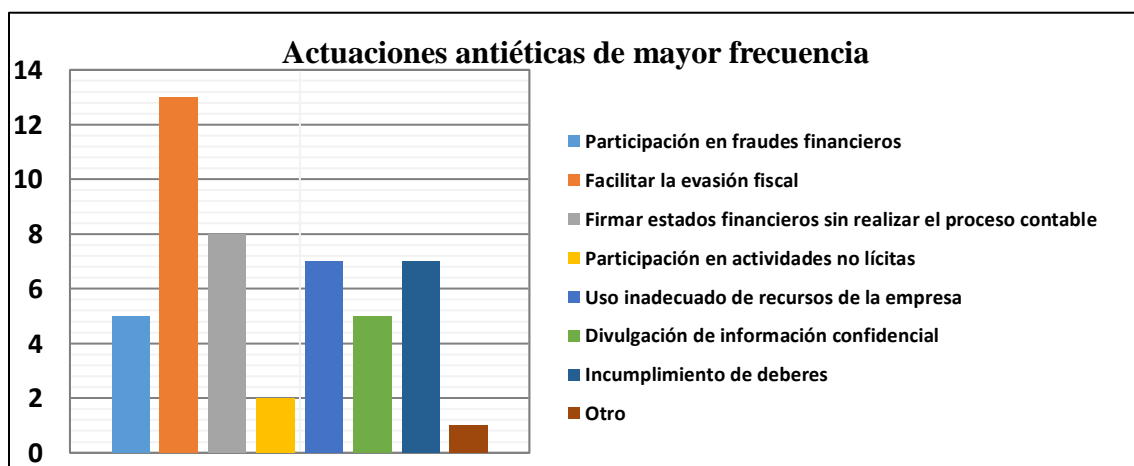
PREGUNTA 3

En su experiencia laboral o en su conocimiento general, ¿en qué tipo de actuaciones antiéticas ha observado la participación de algunos contadores?

Objetivo: Conocer cuáles son las actuaciones antiéticas, observadas con mayor frecuencia en el país.

Tabla de resultados 3: Actuaciones antiéticas de mayor frecuencia

Respuesta	Frecuencia absoluta
Participación en fraudes financieros	5 de 23
Facilitar la evasión fiscal	13 de 23
Firmar estados financieros sin realizar el proceso contable	8 de 23
Participación en actividades no lícitas	2 de 23
Uso inadecuado de recursos de la empresa	7 de 23
Divulgación de información confidencial	5 de 23
Incumplimiento de deberes	7 de 23
Otro (especifique)	1 de 23



Análisis e interpretación de resultados:

Es muy notable la exigencia actual que tiene el contador, de ajustar su conducta a las normas de ética en todo su actuar profesional; a pesar de toda esa exigencia, se siguen observando

casos antiéticos en los que participan algunos contadores. Según los resultados obtenidos, uno de los casos en que más se observa la participación de contadores es en facilitar la evasión fiscal a las empresas, tomando responsabilidad en proporcionar las técnicas contables; así mismo, firmar estados financieros sin haber participado en el proceso contable, es otra actuación de los contadores con más frecuencia.

Los encuestados también mencionan que hay otras formas en que los contadores incumplen las normas éticas, en menor frecuencia, pero también son acciones antiéticas, entre ellas: uso inadecuado de los recursos de la empresa, incumplir las obligaciones adquiridas; cabe destacar, que la participación en fraudes y actividades no lícitas se observa con poca frecuencia.

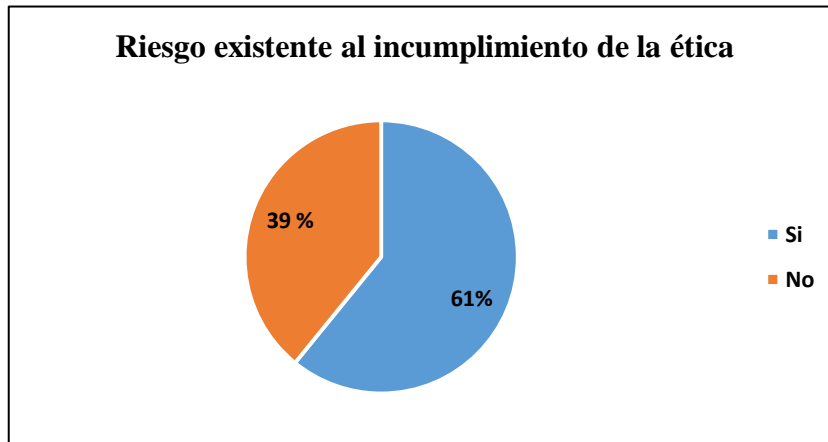
PREGUNTA 4

¿En el ejercicio de su profesión, se ha enfrentado a situaciones que comprometan su ética profesional?

Objetivo: Medir el nivel de riesgo a que existan situaciones que comprometan su ética profesional, cuando prestan servicios bajo dependencia laboral.

Tabla de resultados 4: Riesgo existente al incumplimiento de la ética

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Si	14	61%
No	9	39%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

En base a los resultados obtenidos, se observa que cuando el contador presta servicios con dependencia laboral existe un riesgo alto a que enfrente situaciones que comprometan su ética profesional en las empresas, ya que el 61% de los contadores encuestados confirman haber enfrentado situaciones de esa índole; por lo que la probabilidad de que se vea involucrado en acciones antiéticas en las entidades, es muy alta.

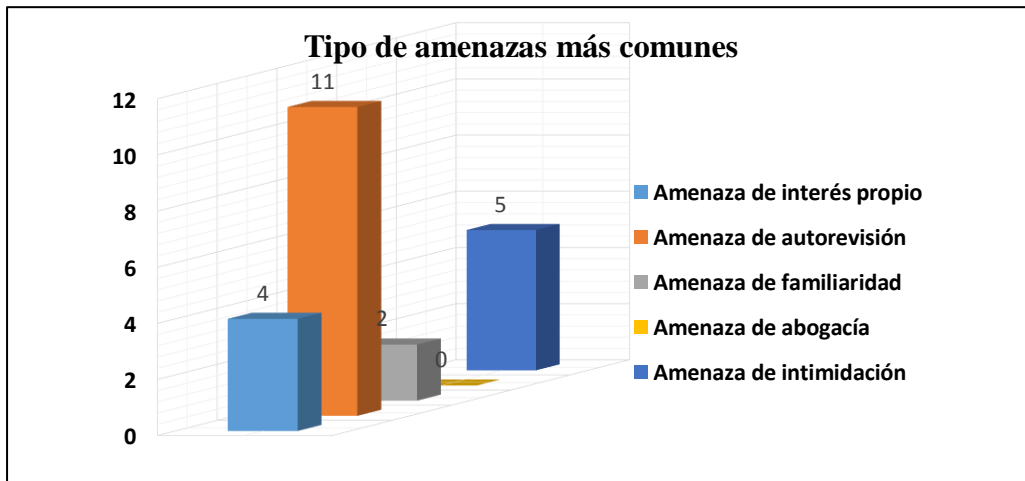
PREGUNTA 5

El Código Ética de IFAC menciona como amenazas: aquellas situaciones que ponen en riesgo el cumplimiento de los principios éticos. Según su experiencia, ¿a cuáles de la siguiente clasificación de amenazas se ha enfrentado en el campo laboral.?

Objetivo: Identificar el tipo de amenazas, a las que más se expone el contador en el ámbito laboral.

Tabla de resultados 5: Tipo de amenazas más comunes.

Respuesta	Frecuencia absoluta
Amenaza de interés propio	4 de 23
Amenaza de autorrevisión	11 de 23
Amenaza de familiaridad	2 de 23
Amenaza de abogacía	0 de 23
Amenaza de intimidación	5 de 23
Ninguna	3 de 23



Análisis e interpretación de resultados:

Al analizar los resultados obtenidos de la encuesta realizada a los contadores, que prestan sus servicios con dependencia laboral en las grandes empresas, sobre el tipo de amenazas a los que se enfrentan con más frecuencia, se observa que el mayor riesgo al que se exponen son las situaciones agrupadas en la categoría de autorrevisión; es decir, que con mayor frecuencia puede estar ante una situación donde no evalúe adecuadamente una actividad realizada para la entidad en la que trabaja. Los resultados también muestran que las amenazas de intimidación son frecuentes, lo que indica que algunos contadores pueden encontrarse en situaciones en las que su conducta se ve disuadida por presiones de los jefes; otras amenazas, como de interés propio, familiaridad y abogacía, su ocurrencia es poco común.

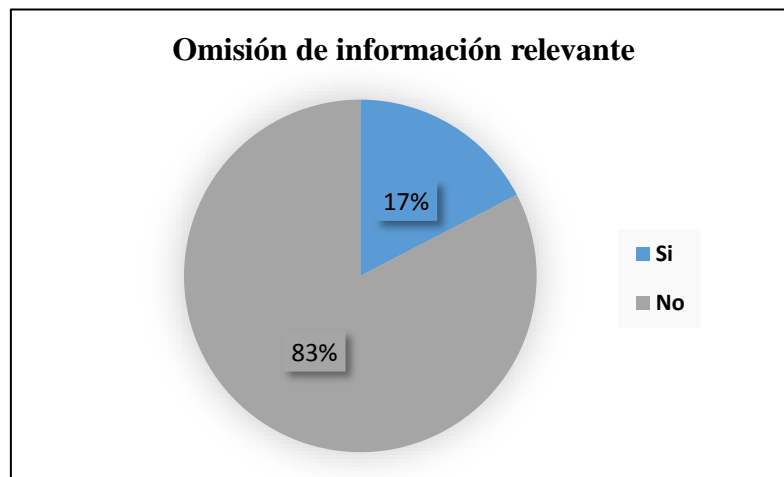
PREGUNTA 6

En su experiencia laboral, ¿se ha visto obligado en alguna ocasión a omitir información relevante de una entidad?

Objetivo: Determinar en qué medida, el contador se expone a presiones que afectan la integridad de la información relevante en las entidades.

Tabla de resultados 6: Omisión de información relevante.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Si	4	17%
No	19	83%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

De acuerdo al análisis de los resultados, se observa que solo un 17% de los contadores encuestados se ha visto obligado en alguna ocasión a omitir información relevante de la entidad para la que trabaja, por lo cual el riesgo existente a esta amenaza es mínimo, manteniendo un alto grado de objetividad al procesar la información contable en las entidades.

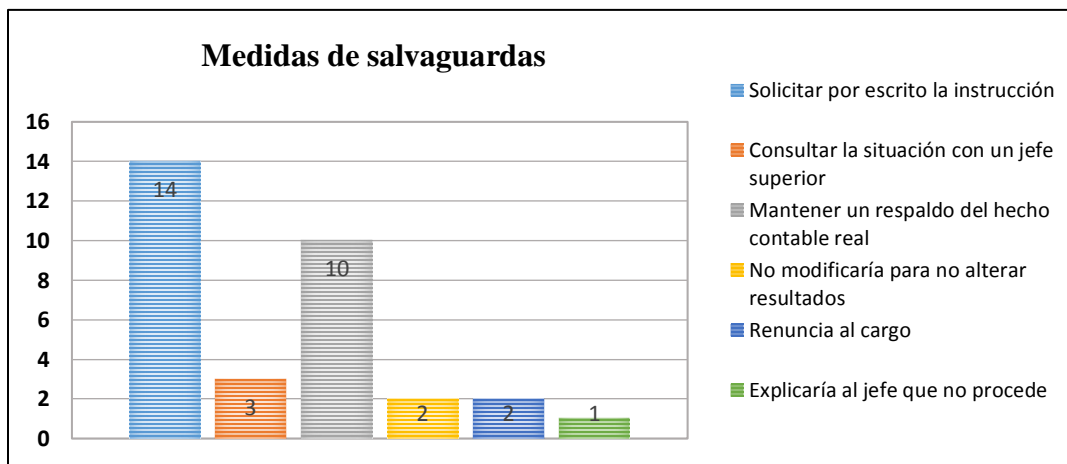
PREGUNTA 7

Si un miembro de la junta directiva le solicitara modificar alguna información contable, para reflejar un resultado favorable de su gestión ante los accionistas, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?

Objetivo: Conocer las medidas de salvaguardas que aplican o aplicarían los contadores, ante una amenaza de intimidación.

Tabla de resultados 7: Medidas de salvaguarda

Respuesta	Frecuencia absoluta
Solicitar por escrito la instrucción	14 de 23
Consultar la situación con un jefe superior	3 de 23
Mantener un respaldo del hecho contable real	10 de 23
No acataría la instrucción, para no alterar resultados	3 de 23
Renuncia al cargo	2 de 23



Análisis e interpretación de resultados:

Al estar bajo dependencia laboral, el contador está sujeto a las órdenes que reciba de sus superiores en la entidad; algunas de ellas, pueden significar presiones para realizar una acción

antiética; por ejemplo, modificar información relevante para cambiar resultados a favor de uno o más directores de la entidad, por lo que debe tomar medidas ante esta amenaza. Según los resultados de la encuesta, la mayor parte de los contadores encuestados le dan importancia a que se debe solicitar por escrito este tipo de instrucción, así como mantener siempre un respaldo del hecho contable real, para minimizar el riesgo. Pocos tomarían medidas como consultar con otro superior de la entidad, y un porcentaje mínimo son los que tomarían medidas de última instancia, como no acatar la instrucción y renunciar al cargo.

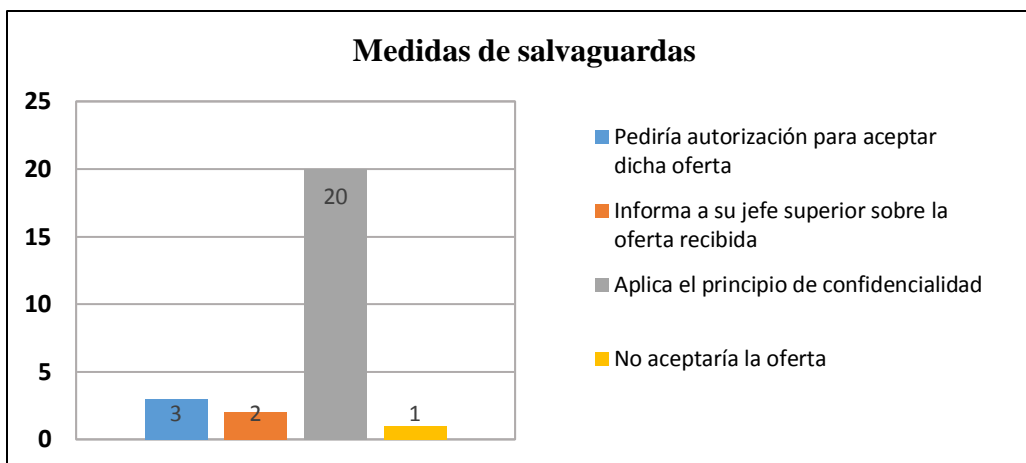
PREGUNTA 8

Si uno de los clientes principales de la empresa le hace una oferta laboral para trabajar como contador, pidiéndole información confidencial a conveniencia; esto debido a la relación de confianza que mantienen ambas entidades, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?

Objetivo: Conocer las medidas de salvaguardas que aplican o aplicarían los contadores, ante una amenaza de interés propio.

Tabla de resultados 8: Medidas de salvaguardas ante el riesgo de incumplimiento al principio de confidencialidad.

Respuesta	Frecuencia absoluta
Pediría autorización para aceptar dicha oferta	3 de 23
Informaría a su jefe superior, sobre la oferta recibida	2 de 23
Aplica el principio de confidencialidad	20 de 23
No aceptaría la oferta	1 de 23



Análisis e interpretación de resultados:

Conforme a los resultados obtenidos, ante una amenaza de interés propio, que ponga en riesgo el principio de confidencialidad, según el caso de recibir una oferta personal, a cambio de revelar información confidencial de la entidad, la mayoría de los encuestados aseguran que se mantendrían fieles al principio de confidencialidad y no aceptarían ninguna oferta; un porcentaje mínimo buscaría alternativas, como informar a un jefe superior para pedir autorización sobre la información, antes de aceptar una oferta; destacando con esto, que la mayor parte de los contadores tienen una actitud de mantener siempre la confidencialidad de la información a la que tiene acceso.

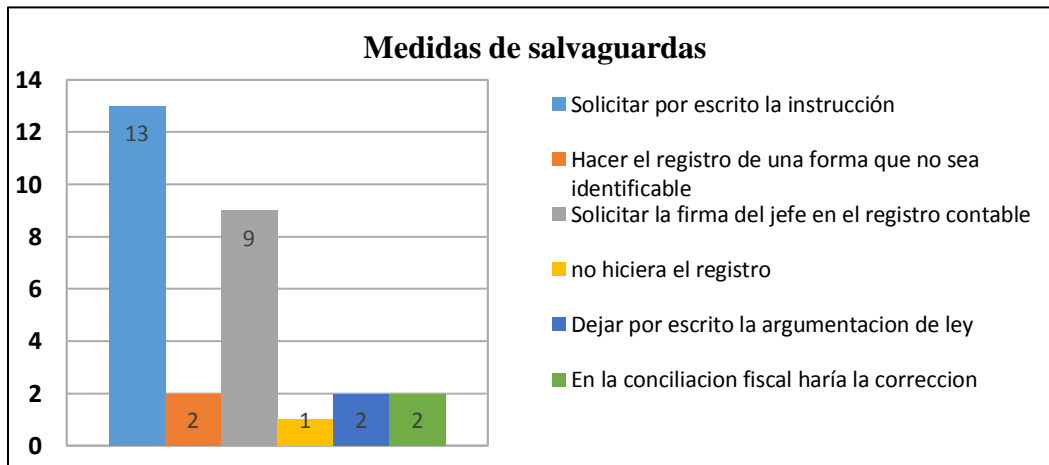
PREGUNTA 9

Si recibiera una orden de registrar y hacer la deducción de un gasto, que expresamente en la ley de Impuesto Sobre la Renta es no deducible, ¿qué medidas de salvaguarda tomaría ante esta situación?

Objetivo: Conocer las medidas de salvaguardas que aplican o aplicarían los contadores, ante una amenaza de intimidación, que pone en riesgo el principio de comportamiento profesional.

Tabla de resultados 9: Medidas de salvaguarda ante el riesgo de incumplimiento al principio de comportamiento profesional.

Respuesta	Frecuencia absoluta
Solicitar por escrito la instrucción	13 de 23
Hace el registro de una forma que no sea identificable	2 de 23
Solicitar firma del registro contable, al jefe	9 de 23
No hiciera el registro	1 de 23
Dejar por escrito la argumentación de ley	2 de 23
En la conciliación fiscal haría la corrección	2 de 23



Análisis e interpretación de resultados:

El principio de comportamiento profesional, requiere que el contador cumpla las disposiciones legales y reglamentarias aplicables, pero en ocasiones la dependencia laboral puede limitar sus acciones a las órdenes y criterios de los jefes superiores; por lo que debe tomar medidas ante presiones que lo obliguen al incumpliendo de las leyes, por ejemplo, favorecer la evasión fiscal. Según los resultados de la encuesta, las medidas de salvaguarda que más aplicarían ante esos casos son: Solicitar por escrito la instrucción y obtener siempre la firma del responsable de la entidad en cada hecho contable.

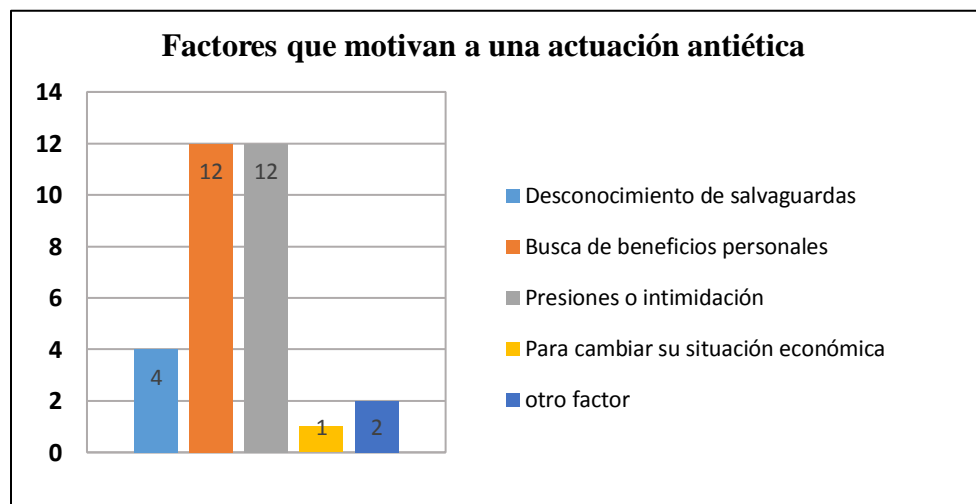
PREGUNTA 10

De acuerdo a los casos escuchados a nivel nacional, ¿cuál cree que ha sido el motivo para que un contador incurra en faltas a la ética?

Objetivo: Indagar los posibles factores que pueden motivar al contador para actuar de forma no ética.

Tabla de resultados 10: Factores que motivan a una actuación antiética

Respuesta	Frecuencia absoluta
Desconocimiento de salvaguardas	4 de 23
Busca de beneficios personales	12 de 23
Presiones o intimidación	12 de 23
Para cambiar la situación económica personal	1 de 23
La falta de ética profesional	2 de 23



Análisis e interpretación de resultados:

Son diversas las formas que un contador puede actuar de forma antiética, también son diversas las motivaciones que tenga para hacerlo. Ante los casos escuchados en el país, donde la

falta de ética ha quedado en evidencia, la mayor parte de los contadores encuestados considera que las principales motivaciones que los pudieron llevar a cometer actos antiéticos han sido por beneficios personales; así como presiones o intimidación; sin embargo, también hay un porcentaje significativo que considera que la falta de conocimiento de salvaguardas, es un factor relevante para que un contador incumpla los principios éticos.

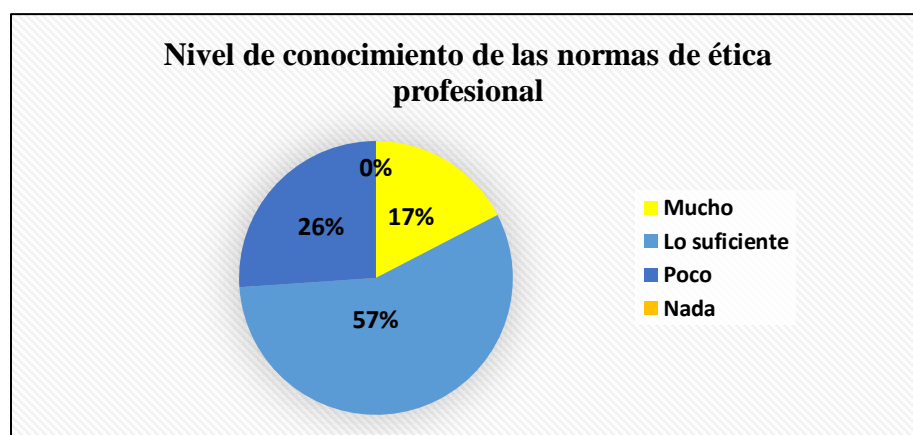
PREGUNTA 11

¿Qué nivel de conocimiento considera que posee usted, acerca de la normativa de ética vigente para prevenir los actos antiéticos?

Objetivo: Determinar el nivel de conocimiento que poseen los contadores, acerca de la normativa de ética adoptada en El Salvador.

Tabla de resultados 11: Nivel de conocimiento de las normas de ética profesional.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Mucho	4	17%
Lo suficiente	13	57%
Poco	6	26%
Nada	0	0.0%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

La falta de conocimiento de los principios y normas éticas puede ser un factor para que un contador incurra en faltas de ética; según los resultados de la encuesta, se destaca que la mayoría de los contadores encuestados cree tener el conocimiento suficiente sobre la normativa de ética vigente; sin embargo, hay un 26% de ellos que reconoce tener poco conocimiento de la normativa.

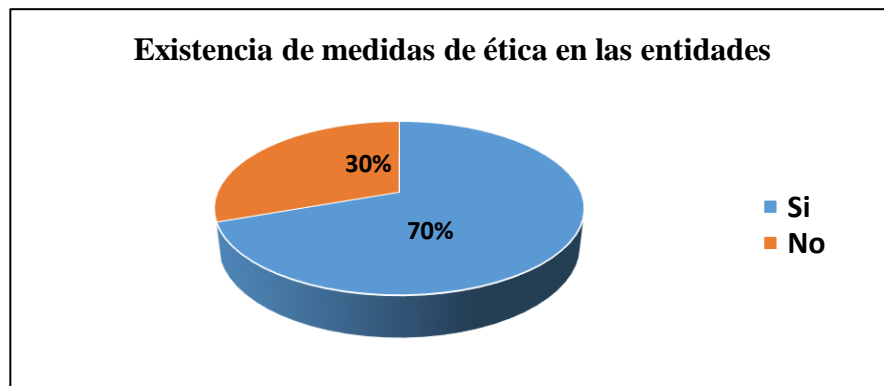
PREGUNTA 12

¿Cuentan con medidas de ética y conducta establecidas por la dirección de la entidad?

Objetivo: Determinar la existencia de medidas de ética y conducta en las entidades.

Tabla de resultados 12: Existencia de medidas de ética y conducta en las entidades.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Si	16	70%
No	7	30%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

El contar con medidas de ética y conducta en el entorno laboral, puede disminuir el riesgo al incumplimiento de los principios éticos, ya que el contador debe ajustar su conducta a las normas de la entidad. Al consultar sobre la existencia de medidas en las entidades, el resultado de la encuesta determina que el 70% de las entidades cuentan con medidas de ética, siendo un aspecto relevante que ayuda a los contadores a prevenir acciones antiéticas dentro de la empresa.

PREGUNTA 13

La Norma de Educación Continuada, exige al contador cumplir con 40 horas anuales de capacitación en materias técnicas de la profesión, 4 de ellas en temas de ética. ¿Ha recibido capacitación en temas de ética durante el año?

Objetivo: Verificar que porcentaje de profesionales contables están recibiendo capacitaciones en temas de ética.

Tabla de resultados 13: Contadores que han recibido capacitación en temas de ética.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Si	6	26%
No	17	74%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

El CVPCPA requiere al contador cumplir por lo menos 4 horas de educación continuada en el área de ética profesional al año, para fortalecer factores como el criterio, actitud y capacidad al aplicar las normas técnicas y éticas adecuadas; sin embargo, según los resultados obtenidos de la encuesta más del 74% de los contadores no han recibido capacitación en el año en el tema de ética, lo cual representa un potencial riesgo a que muchos contadores puedan incumplir los principios de ética por falta de conocimiento de la misma normativa.

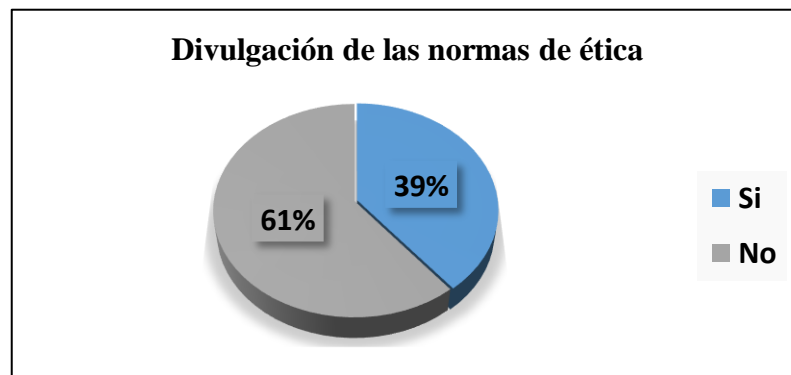
PREGUNTA 14

¿Cree que en El Salvador existe suficiente divulgación de las normas éticas, que debe aplicar el contador?

Objetivo: Conocer la perspectiva que existe acerca de la divulgación de las normas de ética adoptadas.

Tabla de resultados 14: Divulgación de las normas de ética en El Salvador.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Si	9	39%
No	14	61%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

De acuerdo a los resultados obtenidos de la encuesta, la perspectiva que tienen los contadores es que en el país existe una falta de divulgación para las normas de ética, ya que el 61% de los encuestados opina que no existe suficiente divulgación, lo cual es un mensaje importante a tomar en cuenta para los organismos reguladores y profesionales, así como a universidades.

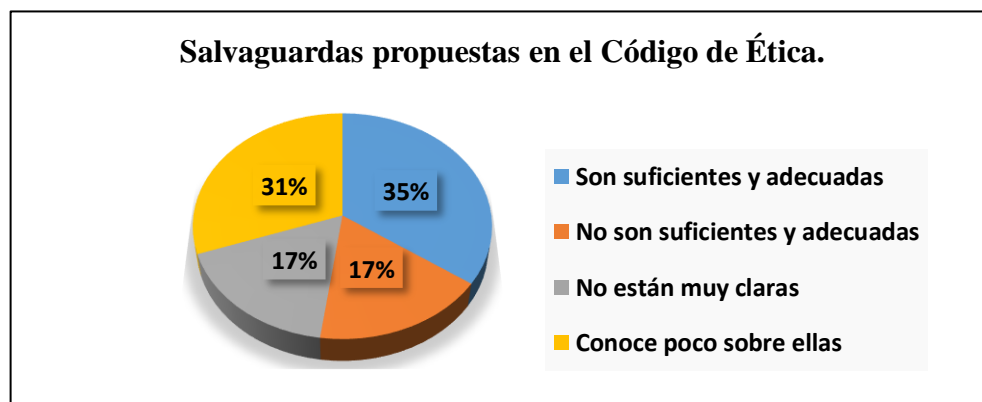
PREGUNTA 15

¿Qué opina acerca de las salvaguardas que el Código de Ética le recomienda aplicar?

Objetivo: Conocer la opinión que tienen los contadores acerca de las salvaguardas ya existentes en el Código de ética, para determinar si son suficientes o no.

Tabla de resultados 15: Opinión acerca de las salvaguardas propuestas en el Código de Ética.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Son suficientes y adecuadas	8	35%
No son suficientes ni adecuadas	4	17%
No están muy claras	4	17%
Conoce poco sobre ellas	7	31%
Total	23	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

Según los resultados obtenidos de la encuesta, solo un 35% de los contadores encuestados opina que las salvaguardas descritas en el Código de ética, son suficientes y adecuadas; sin embargo, un 34% opina que no son suficientes y que tampoco están muy claras, el resto conoce poco sobre ellas. Con lo cual se determina que existe una necesidad de crear un instrumento de consulta que describa y amplíe las salvaguardas sugeridas, así también que ayude a conocer más sobre ellas.

PREGUNTA 16

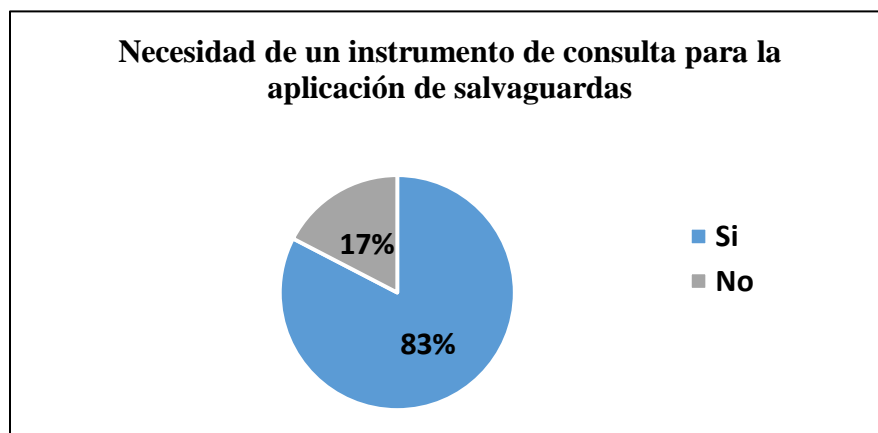
Según su opinión personal, ¿considera necesario que además de las salvaguardas del Código de Ética, exista un instrumento de consulta que le ayude a orientarle cómo actuar en diferentes situaciones que amenacen su ética profesional? ¿Por qué?

Objetivo: Demostrar la necesidad de crear un instrumento, que oriente al contador en la aplicación de salvaguardas para hacer frente a las diferentes situaciones que pongan en riesgo su ética profesional.

Tabla de resultados 16: Necesidad de un instrumento de consulta para la aplicación de salvaguardas.

Respuesta	Frecuencia absoluta	Frecuencia relativa
Si	19	83%
No	4	17%
Total	23	100.00%

¿Por qué?	SI	NO	%
Es importante para tener un mejor entendimiento de la normativa y aplicarla de forma correcta en aquellas situaciones que no están expresamente el Código de Ética.	9		40%
Es necesario que existan instrumentos más aplicados a la practica	4		17%
Es necesario, pero con un enfoque a las implicaciones legales	2		9%
Sin comentario	4		17%
No es necesario porque la normativa de ética existente es suficiente y de crearse otro instrumento podría no dársele el enfoque correcto.		4	17%
	19	4	100.00%



Análisis e interpretación de resultados:

Los resultados obtenidos en la encuesta, demuestran que existe la necesidad de crear un instrumento de consulta que oriente al contador en la aplicación de salvaguardas, ante las amenazas de la profesión contable. Un 83% de los contadores encuestados consideran necesario la creación del instrumento, para tener un mejor entendimiento de la normativa y aplicarla de forma correcta en aquellas situaciones que no están expresamente el Código de ética, considerándolo importante por ser más aplicado a la práctica.

ANEXO 4: Listado de grandes empresas del sector comercio, municipio de San Salvador

GRANDES EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR		
No.	Nombre Comercial	Actividad comercial
1	INTCOMEX, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE EQUIPO (COMPUTADORAS), ACCESORIOS Y MATERIALES DE USO INFORMÁTICO
2	GRUPO Q EL SALVADOR, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES NUEVOS
3	FOREVER LIVING PRODUCTS, C. A. INC	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)
4	HELADOS SARITA	VENTA AL POR MAYOR DE SORBETES, HELADOS, ETC.
5	ZARA	VENTA AL POR MENOR DE ROPA DE TODA CLASE
6	TECNASA ES, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MAYOR DE EQUIPO (COMPUTADORAS), ACCESORIOS Y MATERIALES DE USO INFORMÁTICO
7	DISTRIBUIDORA PAREDES VELA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE LLANTAS Y TUBOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
8	ELECTROLAB MEDIC, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE EQUIPO, ARTÍCULOS Y MATERIALES PARA USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO, Y HOSPITALES
9	VIDRIOS Y ALUMINIOS " VENEZIA "	VENTA AL POR MAYOR DE PUERTAS, VENTANAS, VITRINAS Y OTROS ARTÍCULOS DE VIDRIO CON MARCOS METÁLICOS DE ALUMINIO, ETC.
10	GASOLINERA ESSO LITORAL, PANAMERICANA, EL COYOLITO Y RANCHO EL ANGEL	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES, LUBRICANTES Y OTROS. (GASOLINERAS)
11	ESTACION DE TEXACO CENTROAMERICA	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES, LUBRICANTES Y OTROS. (GASOLINERAS)
12	ETCETERA, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MENOR DE DULCES, CHOCOLATES, ETC. (CONFITERÍAS)
13	UNILEVER DE CENTROAMERICA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS DE LIMPIEZA, PARA EL HOGAR: DETERGENTE, JABÓN DE LAVAR, ETC.
14	MOTOS HONDA	VENTA AL POR MENOR DE MOTOCICLETAS
15	BROS, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MAYOR DE COHETES Y OTROS PRODUCTOS PIROTÉCNICOS
16	SHERWIN WILLIAMS	VENTA AL POR MAYOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA
17	INVERSIONES CALMA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS DE ALUMINIO, HIERRO Y ACERO PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN, COMERCIO Y OTROS: LÁMINA, SARANDA, ÁNGULOS, PERFILES, CANALES, TUBERÍA, ETC.
18	SUPER REPUESTOS	VENTA AL POR MENOR DE REPUESTOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
19	JOMI, S.A. DE C.V.(DROG Y FCIA LA VIDA)	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)
20	LIBRERIA CERVANTES	LIBRERÍA
21	TIENDAS MD-EASY BUY - DEBOUT - PUMA	VENTA AL POR MENOR DE CALZADO
22	LIBRERIA Y PAPELERIA LA IBERICA, S. A. DE C. V.	LIBRERÍA
23	DASAL, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MENOR DE LLANTAS Y TUBOS USADOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
24	FERRETERIA LA PALMA	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN
25	ACES FERRETERIA	FERRETERÍA AL POR MENOR
26	LEMUS	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN
27	GBM DE EL SALVADOR	VENTA AL POR MENOR DE COMPUTADORAS Y EQUIPO PERIFÉRICO
28	ALMACENES SHOPPING CENTER	VENTA AL POR MAYOR DE ROPA USADA
29	PAYLESS SHOESOURCE	VENTA AL POR MENOR DE CALZADO
30	ALMACENES SIMAN, S. A. DE C. V.	ALMACÉN AL POR MAYOR DE ARTÍCULOS DIVERSOS
31	AGELSA	VENTA AL POR MENOR DE ELECTRODOMÉSTICOS, REPUESTOS, ACCESORIOS Y OTROS ARTÍCULOS
32	COMERCIALIZADORA INTERAMERICANA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE AGUAS GASEOSAS Y CERVEZA
33	ESTACION DE SERVICIO TEXACO BUENOS AIRES	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES, LUBRICANTES Y OTROS. (GASOLINERAS)
34	PREMIER DISTRIBUTIONS, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE ABARROTÉS (VINOS, LICORES, PRODUCTOS ALIMENTICIOS ENVASADOS, ETC.)
35	FARMACIAS VIRGEN DE GUADALUPE	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)
36	COMPAÑIA GENERAL DE EQUIPOS, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE MAQUINARIA, EQUIPO, ACCESORIOS Y MATERIALES PARA LA AGRICULTURA
37	COMERCIAL POZUELO EL SALVADOR, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE DULCES, CHOCOLATES, ETC. (CONFITERÍAS)
38	UNION DE SERVICIOS FARMACEUTICOS, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS MEDICINALES: FARMACÉUTICOS Y NATURÓPATAS
39	DIJESA, S. A.	VENTA AL POR MAYOR DE PRENDAS DE VESTIR (ALMACÉN DE ROPA)
40	SANREY, S. A. DE C. V.	LIBRERÍA Y PAPELERÍA AL POR MENOR
41	BELLMART, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS Y ARTÍCULOS DE BELLEZA Y DE USO PERSONAL
42	WALMART - DESPENSA FAMILIAR, DESPENSA DE DON JUAN, MAXI DESPENSA	SUPERMERCADOS Y ALMACENES SURTIDOS CON PRODUCTOS ALIMENTICIOS Y NO ALIMENTICIOS
43	DIDEA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES NUEVOS
44	REPUESTOS DIDEA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE REPUESTOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
45	MEGA BOUTIQUE	VENTA AL POR MAYOR DE ROPA USADA
46	FARMACIA LAS AMERICAS	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)
47	MOTORES Y VEHICULOS, S.A. DE C.V.	ENDEREZADO Y PINTURA DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES (SOLDADURA AUTÓGENA)
48	MC HENRIQUEZ	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN
49	UNICOMER, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE APARATOS ELECTRODOMÉSTICOS, REPUESTOS Y ACCESORIOS
50	COMERCIAL DE PLASTICOS, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE CUERO NATURAL, SINTÉTICO Y OTROS ARTÍCULOS DE PELETERÍA
51	FARMACIAS EUROPEAS, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)

GRANDES EMPRESAS DEL SECTOR COMERCIO DEL MUNICIPIO DE SAN SALVADOR		
No.	NombreComercial	Actividad comercial
52	PARTS PLUS	VENTA DE PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES N.C.P.
53	SISTEMAS C & C, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE EQUIPO (COMPUTADORAS), ACCESORIOS Y MATERIALES DE USO INFORMÁTICO
54	TRANSPESA	VENTA AL POR MENOR DE REPUESTOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
55	TDM SA DE CV	VENTA AL POR MENOR DE TARJETA PREPAGO Y ACCESORIOS DE TELEFONÍA MÓVIL
56	DISTRIBUIDORA IRAHETA CARBALLO MELHADO, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE EQUIPO, APARATOS, ACCESORIOS Y MATERIALES DE COMUNICACIÓN
57	STB COMPUTER ,S.A DE C.V	VENTA AL POR MENOR DE COMPUTADORAS Y EQUIPO PERIFÉRICO
58	EL IMPERIO USA	ALMACENES (VENTA DE DIVERSOS ARTÍCULOS)
59	PROYESA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE REPUESTOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
60	OPTICA FRANKLIN, DEL REY, MARQUESA, CUSCATLAN Y OPTI SERVICIOS	VENTAS AL POR MENOR DE AROS, ANTEOJOS Y OTROS ARTÍCULOS ÓPTICOS
61	ELECTRONICA 2001	VENTA AL POR MAYOR DE INSTRUMENTOS MUSICALES
62	SUPER SELECTOS	SUPERMERCADOS Y ALMACENES SURTIDOS CON PRODUCTOS ALIMENTICIOS Y NO ALIMENTICIOS
63	DISTRIBUIDORA EDITORIAL, S. A. DE C.V.	VENTA AL POR MAYOR DE PERIÓDICOS
64	VIDUC	FERRETERÍA AL POR MENOR
65	JAGUAR SPORTIC	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DEPORTIVOS (PATINETAS, PATINES, EQUIPO DEPORTIVO, ETC.)
66	AGENCIAS WAY	VENTA AL POR MENOR DE APARATOS ELECTRODOMÉSTICOS, REPUESTOS Y ACCESORIOS
67	OFFICE DEPOT	VENTA AL POR MAYOR DE MOBILIARIO, EQUIPO Y ACCESORIOS DE OFICINA
68	MC EL BRASIL	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN
69	UNILLANTAS	VENTA AL POR MENOR DE LLANTAS Y TUBOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
70	ALMACENES VIDRI, S. A. DE C. V.	FERRETERÍA AL POR MENOR
71	" GRUPO FEI"	VENTA AL POR MENOR DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN
72	INDUPAL, S.A DE C.V.	VENTA AL POR MAYOR DE MAQUINARIA, EQUIPO Y ACCESORIOS PARA LA INDUSTRIA. (EXCEPTO LAS ESPECIFICADAS EN ESTA CLASE)
73	NEGOCIOS CAMYRAM S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE ARTÍCULOS DIVERSOS PARA CONSUMO HUMANO
74	FERRETERIA FREUND	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN
75	ROCELI CONSULTORES, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES, LUBRICANTES Y OTROS. (GASOLINERAS)
76	MOTOSPORT	VENTA AL POR MENOR DE MOTOCICLETAS
77	LA NUEVA AVICOLA S.A DE C.V	VENTA AL POR MAYOR DE HUEVOS
78	FERRETERIA EPA, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN
79	SUPERTIENDA MORENA	ALMACENES (VENTA DE DIVERSOS ARTÍCULOS)
80	COMERCIALIZACION EN MOVIMIENTO, S. A. DE C. V.	ACTIVIDADES COMERCIALES DE DISTRIBUIDORES DE MERCANCIAS POR COMISIÓN O CONTRATA
81	VARIEDADES GENESIS, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MENOR DE ROPA USADA
82	HASGAL, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE TELAS Y TEJIDOS EN PIEZAS, ROLLOS O BOBINAS
83	DROGUERIA SANTA LUCIA, S A DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE PRODUCTOS MEDICINALES: FARMACÉUTICOS Y NATURÓPATAS
84	GRUPO NSV, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MENOR DE COMBUSTIBLES, LUBRICANTES Y OTROS. (GASOLINERAS)
85	OMNISPORT, S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MENOR DE APARATOS ELECTRODOMÉSTICOS, REPUESTOS Y ACCESORIOS
86	YAMAHA	VENTA AL POR MAYOR DE MOTOCICLETAS
87	RICOH EL SALVADOR ,S.A. DE C.V.	VENTA AL POR MAYOR DE MOBILIARIO, EQUIPO Y ACCESORIOS DE OFICINA
88	EMPRESAS DE GRANJAS GUANACAS, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MAYOR DE ARTÍCULOS DIVERSOS PARA CONSUMO HUMANO
89	FARMACIAS ECONOMICAS	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)
90	MOVIKAL, S.A DE C.V.	VENTA AL POR MENOR DE TARJETA PREPAGO Y ACCESORIOS DE TELEFONÍA MÓVIL
91	YLUFA S. A. DE C. V.	BAZARES (VENTA DE DIVERSOS ARTÍCULOS)
92	LA CASA DEL REPUESTO	VENTA AL POR MENOR DE REPUESTOS NUEVOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES
93	CRECE	VENTA AL POR MAYOR DE EQUIPO, APARATOS, ACCESORIOS Y MATERIALES DE COMUNICACIÓN
94	EXPECOVE, LIMITADA DE CAPITAL VARIABLE	VENTA AL POR MENOR DE MUEBLES, ELECTRODOMÉSTICOS Y OTROS ARTÍCULOS USADOS
95	JUGUETON	VENTA AL POR MAYOR DE JUGUETES Y JUEGOS
96	SPORTLINE AMERICA EL SALVADOR	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DEPORTIVOS (PATINETAS, PATINES, EQUIPO DEPORTIVO, ETC.)
97	FARMACIAS CAMILA	VENTA AL POR MENOR DE MEDICAMENTOS FARMACÉUTICOS Y OTROS MATERIALES Y ARTÍCULOS DE USO MÉDICO, ODONTOLÓGICO (FARMACIA)
98	FERRETERIA AZ, S. A. DE C. V.	VENTA AL POR MENOR DE ARTÍCULOS DE FERRETERÍA Y CONSTRUCCIÓN

Fuente: Portal de transparencia del Ministerio de Economía, referencia: MINEC-2019-0167.

ANEXO 5: RESOLUCIÓN No. 16/2019 DEL CVPCPA; Adopción del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014, IFAC

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA
EL SALVADOR
UNIÓN PARA CRECER

RESOLUCIÓN No. 16/2019

CONSEJO DE VIGILANCIA DE LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA, San Salvador, a las once horas del diecinueve de febrero de dos mil diecinueve.

CONSIDERANDO:

- I. Que de conformidad con lo establecido en el artículo veintiséis, "El Consejo tendrá por finalidad vigilar el ejercicio de la Profesión de la contaduría pública; de la función de la auditoría; regular los aspectos éticos y técnicos de dicha profesión...";
- II. Que por medio de Acuerdo tomado por el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, se emitió resolución 1/2018, de fecha veinticuatro de enero de dos mil dieciocho, en la que consta el Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores, versión propia y nacionalizada sobre el comportamiento ético y moral de los profesionales en la Contaduría Pública;
- III. Que es necesario que los profesionales de la contaduría pública, mantengan normativa técnica y ética vigente, que tengan referencia y apoyo en parámetros internacionales que permitan asegurar la calidad de su desempeño;
- IV. Que el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad ha sido publicado a nivel internacional por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por sus siglas en inglés), cuya misión es servir el interés público;
- V. Que de acuerdo al artículo treinta y seis, literal j) de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría podrá "Emitir o autorizar las normas de ética profesional y cualquier otra disposición de carácter técnico o ético, que deban cumplirse en el ejercicio de la profesión y hacerlos públicos; para estos efectos el Consejo podrá solicitar a las asociaciones gremiales de la contaduría legalmente constituidas, la colaboración en las mismas y de cualquier otra disposición técnica o ética"; y
- VI. Que con base al segundo inciso del artículo treinta y seis de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría "... el Consejo procederá a la mencionada aprobación, previa propuesta recibida de las asociaciones gremiales de contadores legalmente constituidas seguida de la consulta respectiva con estas gremiales. Una vez aprobados los publicará, los que serán de obligatorio cumplimiento sesenta días después de la fecha de efectuarse la misma";



POR TANTO:



Con base en los considerandos anteriores, y a lo establecido en los artículos 26 y 36 literal j) y su segundo inciso de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, este Consejo, RESUELVE:

- I) Adóptese el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014, publicado por la Federación Internacional de Contadores en julio 2014 en lengua inglesa, traducido al español por el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJCE) en agosto de 2015;
- II) El Código de Ética Profesional para Auditores y Contadores emitido por el Consejo de fecha veinticuatro de enero de dos mil dieciocho, quedará sin efecto una vez entre en vigencia la presente resolución;
- III) La presente resolución podrá modificarse, cuando el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, Edición 2014 versión en español, sea modificado y analizado por las autoridades del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría;
- IV) Para obtener el ejemplar respectivo de la normativa en español adoptada visítese el sitio <https://www.ifac.org/>;
- V) La presente resolución entrará en vigencia sesenta días después de su publicación en el Diario Oficial;
- VI) Publíquese.

Se le recuerda a los contadores y auditores, que con base a lo establecido en el artículo dos, inciso final de la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, el cumplimiento del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, adoptado por este Consejo, por lo que se les exhorta al estudio y participación en las divulgaciones y capacitaciones que este Consejo, gremiales de la contaduría pública y entidades de educación superior, realizarán sobre el Manual referido; para el fortalecimiento de su práctica profesional.

~~~~~ Rubricada por los señores Directores que asistieron a la sesión ~~~~~

   
Lic. Carlos Abraham Tejada Chacon  
Presidente

   
Lic. Jorge Alberto Ramírez Ruano  
Secretario