

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
AUTORIDADES UNIVERSITARIAS**



**ING. MARIO ROBERTO NIETO LOVO
RECTOR**

**LIC. ANA MARÍA GLOWER DE ALVARADO
VICE-RECTOR ACADÉMICO**

**MSC. OSCAR NOÉ NAVARRETE
VICE-RECTOR ADMINISTRATIVO INTERINO**

**DRA. ANA LETICIA DE AMAYA.
SECRETARIO GENERAL**

**MSC. CLAUDIA MELGAR DE ZAMBRANA
DEFENSORA DE LOS DERECHOS UNIVERSITARIOS**

**LIC. FRANCISCO CRUZ LETONA.
FISCAL GENERAL**

SEPTIEMBRE 2012

SAN MIGUEL

EL SALVADOR

CENTROAMÉRICA

**AUTORIDADES UNIVERSITARIAS
UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL**



**LIC. CRISTÓBAL HERNÁN RÍOS BENÍTEZ
DECANO**

**LIC. CARLOS ALEXANDER DÍAZ
VICE-DECANO**

**LIC. JORGE ALBERTO ORTEZ
SECRETARIO DE LA FACULTAD**

SEPTIEMBRE 2012

**SAN MIGUEL
EL SALVADOR CENTROAMÉRICA**

DEDICATORIA

A Jehová Dios, por darme aliento de vida y derramar su espíritu para llenarme de paciencia, autodominio, sabiduría para hacer lo correcto ante ti; y por ser mi torre fuerte ante todas las adversidades que se me presentaron en lo largo de todo el proceso de estudio; y de tal modo culminar una etapa más en mi vida.

A mi Padre: Juan Andrade, por darme tu amor y apoyo, por ser mi mejor maestro y con su ejemplo me instruyó que nada es imposible en la vida, pero, para lograrlo se necesita valor, coraje y esmero; y enseñarme a no dejarme vencer por nada y por todo lo que veo que me das y lo que no logro ver, “Gracias Juan Andrade”, Te quiero mucho.

A mi Madre: Reina de Andrade, por regalarme tu amor, cariño, confianza, dedicación; y llenarme de fortaleza cuando me sentía sin fuerzas para continuar, por comprenderme cuando parecía que todo estaba difícil y darme la mejor palabra de aliento como fortaleza para continuar, “Gracias Pacita”, Te quiero mucho.

A mi hermana: Glenda Andrade, por ser mi Amiga y por compartir mis momentos difíciles y ayudarme a solucionarlos, “Gracias hermana”, por ser una buena guía durante esta etapa que culmino de mi vida.

A mis amigas y compañeras de tesis: Karen y Lidia, por compartir todo este tiempo y por comprenderme, “Gracias amigas” las quiero mucho.

Roxana Elizabeth Andrade Rivera

DEDICATORIA

Agradezco a Dios Todo Poderoso por regalarme la vida, la salud, la sabiduría, la inteligencia y por las bendiciones recibidas especialmente por haber permitido terminar mis estudios universitarios exitosamente, Señor nada hubiera logrado sin tu ayuda.

A mis padres: Cecilio Cruz Velásquez y Ana Julia Ortez de Cruz por su apoyo incondicional que me dieron, sus consejos, sacrificios, paciencia, confianza, cariño, amor y por haberme guiado en el camino de Dios. De igual manera agradezco también a cada uno de mis hermanos a Rubén Adolfo, Dina Ester, Fredy Daniel y Ángel Samuel por todo su apoyo incondicional que me han dado, su cariño y comprensión. Agradezco a cada uno de mis abuelos por todo su apoyo y oraciones que hicieron por mí para salir adelante en mis estudios, de igual manera agradezco con mucho cariño a mis tíos y tías por su gran apoyo.

A mis asesores: Lic. Emilia Esperanza Perdomo de Navarrete por todo lo especial que ha sido conmigo, por sus consejos y amistad, de igual manera agradezco al Lic. René Humberto Ruíz Ramón y al Lic. Gilberto De Jesús Coreas Soto. Gracias por su orientación y motivación; a todos los docentes que me impartieron clase durante estos años de estudio, los cuales me brindaron su apoyo y conocimiento en especial a los licenciados Leónidas Morales y Oscar Barrera.

A mis compañeras de tesis: Karen Patricia Quintanilla Alvarado y Roxana Elizabeth Andrade Rivera las cuales Dios puso en mi camino y que han sido muy especial conmigo, por su buena voluntad de querer trabajar, por su paciencia, sacrificio, amistad y cada uno de los detalles que han tenido conmigo en este tiempo. A una persona muy importante y especial en mi vida Joaquín Hernández que siempre me ha apoyado incondicionalmente y me ha brindado cariño, paciencia, su amistad, su sabiduría y su amor en todo momento desde que lo conocí.

Lidia del Carmen Cruz Ortez.

DEDICATORIA.

Agradezco primeramente a Dios Todo Poderoso por haberme permitido culminar con éxito mi carrera, y por haber sido mi mejor guía a lo largo de todo ese camino tan difícil de recorrer pero de la mano de él todo es posible.

A mi padre Joaquín Santiago Quintanilla por haberme otorgado su apoyo y porque ha sido mi ejemplo de superación.

A mi madre Ana Patricia Alvarado por su apoyo incondicional y que gracias a ella soy la mujer que soy, además por su esfuerzo de madre realizado hasta el último momento en que Dios le dio vida y porque a pesar de eso está presente, no físicamente pero vive y algún día estaré con ella nuevamente.

A mi abuela Ana Ramona Alvarado por ser mi máxima inspiración para seguir cada día adelante, tropezando pero aprendiendo a levantarme de la mano de ella, y por todo ese esfuerzo que realizo para que yo lograra cumplir este sueño, quien me enseñó a ser una persona con valores y criterios para guiarme en la vida y tomar el camino correcto.

A mi hermano Joaquín Edgardo Quintanilla Alvarado gracias por estar pendiente en todo momento de mi carrera que gracias a su apoyo sentí menos difícil.

A mis compañeras de tesis Roxana Andrade y Lidia Cruz que contribuyeron a la realización de este trabajo dando su esfuerzo y dedicación para lograr culminar este trabajo, que estuvieron apoyándome moralmente a lo largo de mi carrera es muy importante el saber que se cuenta con personas como ustedes en la vida, y a un amigo muy especial Krister Nieto que me apoyo incondicionalmente en todos los momentos de mi carrera, gracias por todo ese apoyo recibido.

Karen Patricia Quintanilla Alvarado.

Contenido

INTRODUCCIÓN.....	vii
CAPITULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	14
1.1 JUSTIFICACIÓN	14
1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA	16
1.3 OBJETIVOS	17
1.3.1 Objetivo General.....	17
1.3.2 Objetivos Específicos	17
CAPITULO II MARCO HISTÓRICO.....	18
2.1 ANTECEDENTES DE LA ÉTICA.....	18
2.1.1 Ética griega.	22
2.1.2 Ética cristiana medieval.....	25
2.1.3 Ética moderna. Formalismo kantiano.....	29
2.1.4 Ética contemporánea.....	32
2.2 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN EL SALVADOR	34
2.3 ANTECEDENTES DE LA ÉTICA PROFESIONAL EN LA CONTADURÍA PÚBLICA.....	36
2.4 ANTECEDENTES DEL CÓDIGO DE ÉTICA EN EL SALVADOR.....	49
CAPITULO III MARCO NORMATIVO	52
CAPITULO IV MARCO TEÓRICO.....	61
4.1 CONTABILIDAD.....	61
4.1.1 Generalidades de Contaduría Pública.....	61
4.1.2 Definición.....	61
4.1.3 Campo de desempeño del Contador Público.....	62
4.2 PROBLEMAS MORALES Y PROBLEMAS ÉTICOS.....	64
4.3 CONCEPTOS BÁSICOS RELACIONADOS CON LA ÉTICA PROFESIONAL.....	66
4.4 CLASIFICACIÓN DE LA ÉTICA.....	70
4.5 RELACIONES Y DIFERENCIA ENTRE ÉTICA Y MORAL.....	72
4.6 LA ÉTICA COMO TEORÍA DE LA MORAL.....	74
4.7 ESENCIA DE LA MORAL.....	75

4.7.1	Definición de moral	76
4.7.2	Moral y moralidad.	77
4.8	GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL	78
4.8.1	Definición	78
4.8.2	Importancia de la Contabilidad Gubernamental	79
4.8.3	Objetivos de la contabilidad gubernamental	81
4.8.4	Características	82
CAPITULO V MARCO METODOLÓGICO.		83
5.1	TIPO DE INVESTIGACIÓN CUALITATIVA.	83
5.1.1	Investigación Exploratoria.	83
5.1.2	Tipo de Muestra.	85
5.1.3	Fuentes para la Obtención de Información.	86
5.1.4	Técnicas de Recolección de Información.	87
5.1.5	Análisis de Datos.	90
5.1.6	Validez.	91
CAPITULO VI ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.		95
CAPITULO VII CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.		116
7.1	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	116
7.1.1	CONCLUSIONES.	116
7.1.2	Recomendaciones.	120
CAPITULO VIII PROPUESTA DE GUÍA DE ÉTICA PROFESIONAL PARA LOS CONTADORES DEL SECTOR PÚBLICO		123
8.1	IMPORTANCIA DE UNA GUÍA DE ÉTICA PROFESIONAL PARA LOS CONTADORES DEL SECTOR PÚBLICO.	124
8.2	OBJETIVO DE LA GUÍA.	124
8.3	ÁMBITO DE APLICACIÓN.	125
8.4	NORMAS ÉTICAS. PRINCIPIOS, DEBERES Y PROHIBICIONES ÉTICOS. 125	
8.4.1	Principios de La Ética Pública.	125
8.4.2	Deberes éticos.	138
8.4.3	Prohibiciones éticas.	139
8.5	Beneficios indebidos y excepciones	143
8.5.1	Beneficios indebidos	143
8.5.2	Excepciones	144

8.6	AMENAZAS Y SALVAGUARDAS DEL CONTADOR PÚBLICO GUBERNAMENTAL	146
8.6.1	Las Salvaguardas	150
8.6.2	Resolución de conflictos de ética	153
8.6.3	Preparación y presentación de información.....	157
8.6.4	Actuación con la especialización suficiente	159
8.6.5	Interés Financiero	160
8.6.6	Recibir Ofertas.....	163
8.6.7	Hacer ofertas.....	165
8.7	EL CONTADOR PÚBLICO EN LOS SECTORES PÚBLICO Y LA DOCENCIA.	166
8.8	SANCIONES.....	167
	176
	BIBLIOGRAFÍA.....	178
	ANEXOS	180

INTRODUCCIÓN.

El desempeño del contador público requiere de una lucha constante por hacer lo correcto, ya que este es un intermediario entre: propietarios de empresas y el estado, entre otras. Por lo que su trabajo requiere de cuidado y diligencia profesional, el no cumplimiento de normas éticas trae consigo implicaciones que repercuten la carrera de contaduría pública.

El estudio que está a punto de leer se enfocó en estrategias de una nueva aplicabilidad de la ética por medio de cada principio, las diferentes opiniones de los profesionales contables de la aplicación del Código de Ética Profesional para Contadores Públicos y Ley de Ética Gubernamental en su labor diaria, el procedimiento que se lleva a cabo cuando algún contador público incumple la ética profesional, la forma como el contador será sancionado y hasta qué situación se puede llegar por el acto cometido, así como también la mejor forma de actuación de cada contador en situaciones que pondría en juicio su trabajo.

En base a lo antes mencionado este trabajo de investigación consta de los siguientes capítulos:

El capítulo I que comprende la justificación en la cual se aclara el por qué, se está estudiando el problema y también es importante conocerlo más a profundidad, el enunciado del problema en el que se describe la situación problemática, la formulación y objetivos de la investigación que son la guía con los que nos dirigiremos, para llevar a cabo la investigación.

En el capítulo II está conformado por el marco histórico que contiene información relevante a la situación como el hombre desde sus orígenes primitivos y como la ética ha tenido avances a través de la evolución del hombre y además esta sirve de una herramienta para el buen comportamiento humano, menciona la adopción de la contabilidad gubernamental en El Salvador; y como la ética ha incidido en gran escala en la contaduría pública y la forma en que se han retomado diferentes formas de aplicación del código de ética y la ley de ética gubernamental en el país, esta información de análisis se recopiló de diferentes autores y fuentes informativas.

El capítulo III está conformado por el marco normativo aplicable al ejercicio de la contaduría pública en el sector gubernamental, contiene información relevante a las diferentes leyes y reglamentos que se apegan para que el contador tenga presente la aplicación de la ética a nivel personal y profesional.

En el capítulo IV Marco Teórico se desarrolla las generalidades de la contaduría pública, señalando el campo de ejercicio profesional contable, se menciona el concepto de ética profesional, la diferencia entre ética y moral; además se muestran las generalidades de la contabilidad gubernamental.

En lo que respecta al capítulo V referido a la metodología de la investigación, el cual contiene el método científico utilizado permitiendo este analizar la problemática, además el tipo de investigación a utilizar es el de estudio cualitativo, siendo esta de forma exploratoria, ya que este contiene como fin principal determinar las causas de los fenómenos sociales, considerando

como población los contadores públicos que se desempeñan en el sector Gubernamental, también en el desarrollo de la investigación se utilizaron las entrevistas y los procedimientos de validación, procesamiento y análisis.

El capítulo VI está compuesto por el análisis e interpretación de los resultados, considerando el análisis e interpretación de entrevistas personalizada, dirigida a los diferentes contadores que laboran en el sector público de la Ciudad de San Miguel; en la cual se muestra la información ya procesada mediante la triangulación de datos obtenida en la investigación acerca del conocimiento que tienen los contadores públicos sobre el resguardo de la ética profesional.

Por otra parte el capítulo VII contiene las conclusiones y recomendaciones fundadas en los resultados obtenidos de las técnicas e instrumentos de recolección de información

En el capítulo VIII se muestra la propuesta de guía de ética profesional para los contadores del sector público, la importancia de dicha guía, como aplicar cada uno de los diferentes principios tanto del Código De Ética Para Profesionales Contables como los que contiene la Ley De Ética Gubernamental, los deberes y también las prohibiciones que tiene el profesional, los beneficios que se obtienen por trabajar en el sector público y también se muestra lo referente a la forma de actuar para un contador público frente a una amenaza y utilizar una salvaguarda para enfrentarse a dicha situación. Se muestra los procedimientos llevados a cabo al momento de tener una denuncia de un hecho antiético y las sanciones que le son aplicables.

La guía de procedimiento para resguardar la ética profesional del contador en las instituciones del sector público de la Ciudad De San Miguel, comprende de distintos elementos que se deben conocer para saber la situación que se desarrolla a diario, los contadores actualmente son forzados a competir entre colegas esto implica poner en práctica la ética profesional, lo que significa aplicar en su labor diaria los diferentes principios de ética; los cuales se encuentran recopilados en el Código De Ética Profesional Para Contadores Públicos y Ley de Ética Gubernamental , así como una nueva aplicación de la ética para asegurar un mayor desempeño laboral adecuado; también segmentar la ética con sus diferentes principios y aplicabilidad en la conducta de los contadores que se desempeñan en el sector público.

CAPITULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

“GUIA DE PROCEDIMIENTOS PARA RESGUARDAR LA ETICA PROFESIONAL DEL CONTADOR EN LAS INSTITUCIONES DEL SECTOR PÚBLICO DE LA CIUDAD DE SAN MIGUEL”

1.1 JUSTIFICACIÓN

La existencia de las normas morales siempre ha afectado a la persona humana, ya que desde pequeños captamos por diversos medios la existencia de dichas normas, y de hecho, siempre somos afectados por ellas en forma de consejo, de orden o en otros casos como una obligación o prohibición, pero siempre con el fin de tratar de orientar e incluso determinar la conducta humana.

Integrar la ética a nuestras vidas, no debería ser motivo de asombro o presunción, ya que debe ser algo con lo que debemos convivir diariamente, pero al parecer es un tema muy serio y algo complicado en nuestra realidad actual, ya que en ocasiones la ética solo se utiliza como un simple maquillaje en nuestras acciones cotidianas. Se debe de estar plenamente consciente y convencido de que la ética se rige bajo principios universales básicos, como por ejemplo la justicia.

El Contador Público es un profesional que cuenta con los conocimientos teóricos y prácticos en contaduría general, que lo posibilitan para elaborar, supervisar e interpretar

información financiera y administrativa, interviniendo en la toma de decisiones de las entidades económicas, inmersas en un mundo globalizado que exige respuestas oportunas y veraces a operaciones cada vez más complejas; apoyado en una sólida ética profesional, sustentada en valores que le permiten ser ciudadano útil y factor de cambio en la sociedad.

En nuestro país el contador público gubernamental protege éticamente en función pública, el resguardo del patrimonio que pertenece al estado, prevenir, detectar, sancionar y eliminar las prácticas corruptas de los servidores públicos.

Son personas con una condición de alta responsabilidad para hacer el bien, con una conciencia del bien, y con una posición de alta responsabilidad y compromisos que se acompaña en algunas veces de oportunidades que al ser manejadas de manera irresponsable y al margen de la ética puede llevar a convertir a los profesionales en verdaderos aliados de la delincuencia.

En nuestra profesión casos en que afecta la economía del país, se ha convertido en emblemas de la falta de ética en el ejercicio de la contaduría pública, nos lleva a preguntarnos ¿cuál es la mejor resguarda para no vernos relacionados con situaciones de esta naturaleza? la respuesta más obvia, nuestros principios morales, éticos, religioso, etc.

Pero para un contador público gubernamental que está sometido a muchas leyes o normas que deben ser cumplidas, para poder resguardar la ética profesional, por lo cual consideramos de mucha utilidad el elaborar una guía que le permita, unificar en un solo documento los lineamientos a seguir.

Elaborando un perfil, que permita a los contadores ir formándose profesionalmente como un profesional capaz de cultivar los valores éticos, tener mucha creatividad, ser líder y mantener un amplio respeto por la vida humana, lo que le va a permitir desarrollarse dentro de la sociedad con protagonismo, para lograr un eficiente servicio y ayudar al desarrollo y progreso de la misma, todo ello respaldado con una capacitación continua y una ferviente independencia de pensamiento.

Este es el secreto del verdadero resguardo de la ética, lo que ha convertido al contador público en un profesional en quien la sociedad deposita su confianza otorgándole la potestad de dar fe pública.

1.2 ENUNCIADO DEL PROBLEMA

¿Qué beneficio generaría al contador en las instituciones del sector público de la Ciudad De San Miguel, una guía de procedimiento para resguardar la ética profesional?

¿Cuáles son las condiciones que provoca que el contador en las instituciones del sector público de la Ciudad De San Miguel, mantengan una conducta éticamente inadecuada?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo General.

Recopilar y procesar a través de la entrevista la información obtenida para elaborar una guía de procedimientos para resguardar la ética del contador público, de los profesionales dedicados al desempeño de la función pública en el área gubernamental de la Ciudad de San Miguel.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Recopilar y procesar la información para elaborar una guía que permita resguardar la ética del contador público gubernamental.
- Conocer la importancia a través de los distintos marcos teóricos y el papel que juega la Ética Profesional en los contadores de las Instituciones del Sector Público

CAPITULO II MARCO HISTÓRICO.

2.1 ANTECEDENTES DE LA ÉTICA.

El origen de la ética, proviene del proceso evolutivo del hombre que da inicio en la comunidad primitiva; cuando forma parte de una colectividad; conocida como: “Gens o tribus” las cuales poseían una serie de normas, mandatos o prescripciones no escritas, de aquellos actos o cualidades de los miembros de la Gens o la Tribu que beneficien a la comunidad; no conocían la propiedad privada ni la división de las clases sociales.

Es así como surge la Concepción de Moral con el fin de asegurar la concordancia de la conducta de cada uno con los intereses colectivos; para Adolfo Sánchez Vásquez a esta se le denomina Moral Colectivista. Pero es en la edad antigua donde surge el significado de la palabra ética, que etimológicamente se deriva de la palabra griega “Ethikos, que originalmente significó: Moral, tuvo algunos cambios en su significado, pero actualmente se define como la parte de la moral y de las obligaciones del hombre”¹

El hombre desde sus orígenes más remotos, ha vivido en “comunidad”, y solo desde la aparición de la división del trabajo y su expansión, primero en la agricultura; después más vigorosa en los centros urbanos. Y desde hace unos trescientos años, con aceleración potencial, en las especializaciones de la industria, vive en “sociedad” y, casi sin poderlo evitar, ha tendido a proyectar el criterio moral del grupo primario al que siempre ha pertenecido a los grupos secundarios de formación mucho más reciente.

¹ ÉTICA, Adolfo Sánchez Vásquez. Editorial Grijalvo, S.A., Cuadragésima Segunda Edición.

La responsabilidad es la esencia de lo que en un sentido más restringido se conoce como conducta de ética. Somos llamados a responder de lo bueno moral o de lo malo moral por el que hayamos optado, o sea por acción u omisión.

Lo moral (del latín “mores”, costumbres) considera un conjunto de normas y valores que son de la posesión colectiva de una cultura y la ética (del griego “ethos”, carácter), se toma modernamente más bien en un sentido individualista y racional, ambas acepciones coinciden en referirse a un conjunto de juicios de valor que giran alrededor del bien aceptable y del mal rechazable en los actos humanos.

La moral solo puede surgir efectivamente cuando el hombre deja atrás su naturaleza puramente natural, instintiva, y tiene ya una naturaleza social; el significado, función y validez, no pueden dejar de variar históricamente en las diferentes sociedades.

Por ello puede hablarse de la moral, de la edad antigua, edad media y la moral en la sociedad moderna. “la moral, es pues, un hecho histórico, por lo tanto, la ética como ciencia de la moral no puede concebirla como algo dado de una vez y para siempre, sino que tiene que considerarla como un aspecto de la realidad humana que cambia con el tiempo”²

La historia nos muestra una evolución de la moral que corresponde a diferentes sociedades, generales por las condiciones económicas-sociales que dan pasos a nuevas formas de moral, de la comunidad primitiva al esclavismo, en la primera no existía la propiedad privada, ni división de clases sociales. Del esclavismo al feudalismo, la primera se

² ÉTICA, Adolfo Sánchez Vásquez. Editorial Grijalvo, S.A., Cuadragésima Segunda Edición.

caracteriza por la propiedad del hombre por el hombre, propiciando esto la existencia de dos tipos de moral, la de los hombres libres y otra para los esclavos; y del feudalismo al capitalismo. De ahí que los principios y normas de la ética no están dados para siempre.

Sobre los temas de Ética y Moral, indudablemente los de más profundidad, importancia y trascendencia que puedan abocarse y que en cuanto al cumplimiento o transgresión de sus normas son definitivos no solamente para determinar el destino de los hombres en particular, sino el de las comunidades, pueblos y naciones, se han escrito infinidad de obras en las más diversas lenguas, desde la más remota antigüedad, entre las que figuran por su eminente altura primero que todos, los libros de la Biblia y luego Diálogos de Platón.

Para Sócrates la vida moral no se constituye de actos aislados sino que se edifica sobre eslabones de actos que se repiten, es decir, de hábitos que de estar enderezados a fines moralmente buenos se les llama “Virtudes” y, de estarlo a fines moralmente malos “Vicios.”

Platón realizó una asignación simplista, de las virtudes por estratos: la templanza para los que producen; la valentía para los que mantienen el orden; la sabiduría, para los que legislan. Y para todos la justicia, el saber reconocer a cada estrato lo que le corresponde.

Aristóteles más empírico, las multiplico y distribuyo hasta un nivel individual, pero con un fin común: la felicidad del todo social.

Epicuro las redujo a un cálculo hedonístico, mientras Zenón y demás estoicos las elevan a restauradoras del orden natural por el cumplimiento inflexible del deber de cada cual. El hombre fuera de sus deberes para con Dios y para consigo mismo tiene deberes para con los demás hombres, que en caso de un profesional se refieren especialmente a sus clientes, sus colegas, a las asociaciones profesionales, a la sociedad en general, a su país, al estado (o sea a la nación organizada jurídicamente), a las entidades interregionales y continentales y al universo entero.

Las diversas sociedades se han organizado para asegurar el mantenimiento de la justicia, del orden y de la libertad; fundamentos de la convivencia, de la paz o para proponer los adelantos morales, sociales, científicos, técnicos, económicos, políticos y de todos ordenes como fines de la civilización y del progreso.

Por consiguiente el hombre como profesional debe someterse no solamente al ordenamiento jurídico cuyo cumplimiento se asegura coactivamente por el estado, sino también a guardar y observar los Principios Éticos y Normas Básicas de Moral que rigen el comportamiento de todos los miembros de una profesión.³

³ Armonización De La Ética Profesional En La Contaduría Pública En El Salvador; Erasmo Antonio Tobar Méndez; Facultad de Ciencias Económicas Departamento de Contaduría Pública, Universidad Nacional de El Salvador.

2.1.1 Ética griega.

Los problemas éticos son objeto de una atención especial en la filosofía griega justamente cuando se democratiza la vida política de la antigua Grecia y particularmente Atenas. Al naturalismo de los filósofos del primer periodo (los presocráticos), sucede una preocupación por los problemas del hombre, y, sobre todo, por los políticos y morales.

Las nuevas condiciones que se dan en el siglo V a C. En muchas ciudades griegas y especialmente en Atenas al triunfar la democracia esclavista frente al poder de la vieja aristocracia, democratizarse la vida política, crearse nuevas instituciones electivas y desarrollarse una intensa vida pública, dieron nacimiento a la filosofía política y moral. Las ideas de Sócrates, Platón y Aristóteles en este terreno se hallan vinculadas a la existencia de una comunidad democrática limitada y local (el estado-ciudad o polis), en tanto que la filosofía de los estoicos y epicúreos surge cuando ese tipo de organización social ya ha caducado y se plantea en otros términos la relación entre el individuo y la comunidad.

Dentro de estos podemos encontrar varias teorías de escritores de la ética griega, como lo son:

Los sofistas: Constituye un movimiento intelectual a la Grecia del siglo V a. C el vocablo sofista que desde Platón y Aristóteles. El sofista reacciona contra el saber acerca del mundo

por considerarlo estéril, y se siente atraído sobre todo por saber acerca del hombre, particularmente político y jurídico.

En una sociedad en que el ciudadano interviene activamente en la vida política, y en la que importa tanto triunfar en ella, el arte de exponer, argumentar o discutir que los sofistas enseñan cobrando por ello con gran escándalo de sus ciudadanos no pueden dejar de tener una acogida excepcional hasta el punto de hacer de ellos una verdadera fuerza social. Pero este arte de persuadir lo desarrolla y transmiten desconfiando no solo de la tradición si no de la existencia de verdades y normas universalmente válidas.

Sócrates: Nace en Atenas en 470 A. C. Adversario de la democracia ateniense y maestro de Platón; acusado de corromper a la juventud y de impiedad es condenado a beber la cicuta y muere en 399.

El pensamiento de filósofo de Sócrates descansa en dos divisas fundamentales: “Conócete a ti mismo” según Sócrates el fin último de la filosofía es la educación moral del hombre, el cual consiste además, en que cada quien encuentre su vocación. Y “Solo sé que nada se” esta frase expresa un agnosticismo en cosmología, es decir, una tendencia a rechazar las doctrinas cosmológicas de los antiguos jónicos para preferir el problema del hombre como ser moral.

La ética socrática, es pues, racionalista. En ella encontramos: a) una concepción del bien y de lo bueno; b) la tesis de la virtud capacidad radical y última del hombre como

conocimiento y del vicio como ignorancia y c) la tesis de origen sofista de que la virtud puede ser transmitida o enseñada.

Platón: Nace en Atenas en 427 a. C discípulo de Sócrates y como el enemigo de la democracia ateniense. La condena y ejecución de su maestro lo llevan a renunciar a la política efectiva.

La ética de Platón se halla vinculada estrechamente a su filosofía política, ya para que él como para Aristóteles la polis es el terreno propio de la vida moral. La ética de Platón depende estrechamente como su política: a) de su concepción metafísica, (dualismo de un mundo sensible y del mundo de las ideas permanente, eternas, perfectas he inmutables, que constituyen la verdadera realidad y tienen como cima la idea del bien, divinidad artífice o demiurgo del mundo); b) de su doctrina del alma, principio que mueve al hombre en tres partes razón, voluntad o ánimo y apetito la razón que contempla y quiere racionalmente es la parte superior, y el apetito, legadas a las necesidades corporales es la inferior⁴.

Aristóteles: nació en Estagira (Macedonia) en 384 A. C debido a su lugar de origen se le llamaba a veces el estagirita. Fue discípulo de Platón de Atenas durante casi 20 años. Conoció abundantemente el pensamiento de Platón aunque no estuvo de acuerdo con el sobre todo en su teoría de las ideas.

⁴ Ética, Adolfo Sánchez Vásquez, Editorial Grijalvo, S.A., Cuadragésima Segunda Edición

El pensamiento de Aristóteles se distingue por su rigor sistemático y por ello representa el periodo de madurez de la historia de la filosofía griega.

La ética de Aristóteles como la de Platón se haya unida a su filosofía política, ya que para él como para su maestro la comunidad social o política es el medio necesario de la moral solo en ella puede realizarse el ideal de la vida teórica en que estriba la felicidad. El hombre como tal únicamente puede vivir en la ciudad o polis; es por naturaleza un animal político o sea social.

Por consiguiente, no puede llevar una vida moral como individuo aislado sino como miembro de la comunidad, pero así es la vida social no es un fin en sí mismo, sino condición o medio para la vida verdaderamente humana: la vida teórica en qué consiste la felicidad.

2.1.2 Ética cristiana medieval.

El cristianismo representa una etapa decisiva en la historia del pensamiento humano. Su importancia radica en que trae consigo una nueva concepción del hombre y del mundo.

En sus orígenes, el cristianismo no es una filosofía es solo una religión distinta de todas las anteriores procedente del judaísmo; una religión revelada por Dios y, por consiguiente, la única que pretende encerrar la verdad absoluta; una religión frente a la cual las demás no son sino manifestaciones espurias.

Lo que puede llamarse ética cristiana es bastante complejo; el cristianismo comprende una diversidad de interpretaciones. El solo hablar de las herejías ocuparía varios volúmenes de una gran tamaño, sin mencionar cualquier intento de seguir las múltiples variantes que se observan de la misma ortodoxia

Recogiendo los elementos esenciales de la ética cristiana esta puede definirse como aquella que presupone la existencia de un ser divino que ha dictado normas para el comportamiento de la moral y que la conducta humana es buena si se sujeta a esas normas y mala si las viola.

En efecto el elemento imprescindible de la ética cristiana es la creencia en un ser divino (Dios), que es garante de la virtud y la perfección; dicho ser dicta normas, de ahí que esta ética se caracterice por su autoritarismo. ” La iglesia considera que el Código Moral es una guía objetiva sobre la conducta, que no se puede poner a discusión porque es una expresión de la voluntad de Dios. Quien se desviar de sus preceptos cae en falta”

Según la ética cristiana la perfección en la vida radica en el amor a Dios, perfección que se logra cumpliendo fielmente con la ley divina. En el desarrollo histórico del cristianismo puede advertirse una serie de corrientes como esta que a continuación se describen:

El cristianismo primitivo: Comprende las sectas cristianas derivadas de judaísmo; estas sectas hacen hincapié en las enseñanzas morales de Cristo. Ahora bien, “la noble sencillez

y serena grandeza de la vida de Cristo como dice Alois Dempf están lejos de un sistema ético, como la vida sencilla lo está de la problemática de toda filosofía. ”

El bien solamente es vivo en Dios; la norma es la voluntad de Dios; el modelo de la vida moral es la perfección trazada por Dios.

La ética de este cristianismo primitivo se centra principalmente en la obediencia de los diez mandamientos, los cuales constituyen uno de los documentos más eficaces que ha producido la historia para regular las relaciones humanas; ciertas prácticas rituales como el bautismo, la comunión, el matrimonio etc.; las enseñanzas morales de Cristo: caridad, humildad, igualdad entre otras.

El que cumple el ideal de la pobreza de espíritu, de la mansedumbre, de la paz de la pureza y de la justicia es bien aventurado y es digno de poseer el reino de los cielos, que consiste en el cumplimiento de la voluntad de Dios en la tierra como en el cielo.

Esta primera etapa del cristianismo primitivo se llama también ética pastoral cristiana, ya que aquí no se encuentran especulaciones filosóficas abstrusas, como las que surgieron más adelante.

La patrística: La etapa de la patrística o de los padres de la iglesia está sujeta a una evolución; primero aparecen los padres apostólicos; sus obras, semejanzas a las de los apóstoles son sencillas instrucciones y exhortaciones que aspiran a perpetuar la fe y las

costumbres cristianas entre los padres apostólicos destacan: Clemente Romano, San Policarpo y San Papias.

En el siglo II, aparecen los padres Apologistas. Como su nombre lo indica estos se identifican por defender el dogma cristiano contra las primeras herejías; entre ellos pueden citarse a San Justino, Taciano, Atenagoras, Minucio Félix, Egesipo, San Ireneo, Tertuliano y otros.

Más tarde la patrística se encamina, con otros padres catequistas, hacia una interpretación un poco más científica; entre estos figuran: Clemente Alejandrino y Orígenes.

Finalmente (principios del siglo IV) la actividad científica ya emprendida por los padres catequistas llega a conciliarse para dar paso a la edad de oro de los padres de la iglesia.

Durante esta época se aspira realizar una síntesis del pensamiento pagano o griego con el cristianismo; tal es la tarea que se impone el genio de la patrística, San Agustín, quien basándose en la filosofía de Platón, realiza una de las primeras síntesis entre el pensamiento griego y el cristianismo y hace posible una filosofía desde el punto de vista cristiano.

San Agustín: San Agustín (354-430), como dice Antonio Caso, es el padre de la iglesia. Representa este hecho incalculable que es la alianza de las letras humanas, la filosofía

griega y la cultura clásica, con la inspiración divina. Opone a los escépticos de su tiempo el victorioso argumento cartesiano, todo lo presiente o lo prepara. Es uno de los espíritus más ricamente dotados de la humanidad.

San Agustín es africano, de temperamento ardiente apasionado. Tiene dos influencias en su vida: por una parte, su padre, llamado patricio, que es un hombre vio lento y pagano: y de otra parte, su madre, Santa Mónica mujer dulce y de hondas virtudes cristianas.

La ética de San Agustín está inspirada, como todo pensamiento, en la filosofía platónica. Considera que el alma contiene una norma divina (especie de idea tónica), que le hacía bienestar; mas no basta conocer esta norma divina, es necesario ser movido hacia ella por medio del amor; por eso el imperativo fundamental del obispo de Hipona es; ‘ama y haz lo que quieras’⁵

2.1.3 Ética moderna. Formalismo kantiano.

Una nueva y fructífera etapa de la historia de la ética adviene con la modernidad que se inicia en el renacimiento (siglo XVI) y se prolonga hasta finales del siglo XVIII y principios del XIX.

⁵ Ética; Gustavo Escobar Valenzuela; cuarta edición.

A diferencia de la ética medieval, esencialmente teocéntrica y teológica, la ética moderna se caracteriza por su antropocentrismo: la tendencia a considerar al hombre como el centro de todas las manifestaciones culturales (política, arte, ciencia y moral).

Ya desde el renacimiento surge un humanismo que trata de reivindicar al hombre, concibiéndolo como ser autónomo y racional.

La época moderna presenta rasgos tan decisivos como los siguientes:

- En el aspecto social se puede mencionar la creación y el fortalecimiento de una nueva clase social: la burguesía, el banquero, el comerciante, el industrial, remplazaron al terrateniente, al eclesiástico y al guerrero como tipos de influencia social predominante.
- En el aspecto científico la ciencia reemplaza la religión y se convierte en factor principal de la nueva mentalidad humana.
- En el aspecto filósofo, surge, acorde con los nuevos tiempos, una filosofía eminentemente racionalista.
- En el aspecto político, se logran crear los estados modernos, fragmentándose, en este modo, la vieja sociedad feudal.
- Por último, en el aspecto religioso, la iglesia deja de ser el poder central. Así, dice H. Laski que, en la época moderna 'la iglesia, tal como estaba organizada era considerado un verdadero estorbo para el nuevo orden social. Los principios que

sostenían significaban la sustracción de grandes elementos de riqueza, tierra trabajo y capital de las empresas nuevas a las que podrían dedicarse’⁶

Como una notable expresión del pensamiento ético moderno, ahora se analiza la ética kantiana (ética formal).

La ética formal: Se llama ética formal la doctrina moral creada por Emmanuel Kant en el siglo XVIII. Kant nació en Königsberg, Prusia, el 22 de abril de 1724, donde vivió hasta su muerte, acaecida el 12 de febrero de 1804. Desde joven se trazó la tarea de dedicarse plenamente a la filosofía; sus ideas éticas comulgaban con los ideales de libertad y tolerancia sostenidos por la revolución francesa.

La ética de Kant se encuentra expuesta en tres obras principalmente: fundamentación metafísica de las costumbres 1785 la crítica de la razón práctica 1788 y crítica de la razón pura 1797. En la crítica de la razón práctica, Kant se propone dos objetivos fundamentales, que a continuación se especifican.

- Demostrar la falsedad de toda doctrina moral que pretende apoyarse en consideraciones empíricas.
- Otorgar a la ética una base exclusivamente racional y apriorística.

⁶ H. Laski, El liberalismo europeo, México 1961.

La ética de Kant recibe el nombre de formal por que prescribe de elementos empíricos y se fundamenta de manera exclusiva en la razón; se trata de una ética estrictamente racional.

En el terreno del conocimiento sostiene Kant no es el sujeto que gira en torno al objeto, sino al revés. Lo que el sujeto conoce es el producto de su conciencia. Y lo mismo sucede en la moral: el sujeto- la conciencia moral- se da a si mismo su propia ley. El hombre como sujeto cognoscente o moral es activo, creador, y se halla en el centro tanto del conocimiento como de la moral.

Kant toma como punto de partida de su ética el *factum* (hecho) de la moralidad. Es un hecho indiscutible, ciertamente, que el hombre se siente responsable de sus actos y tiene conciencia de su deber.

2.1.4 Ética contemporánea

Se termina este panorama de la historia de la ética con algunas de las principales corrientes contemporáneas de los siglos XIX y XX. En realidad, es difícil determinar los límites cronológicos y el sentido fundamental del pensamiento contemporáneo, entre otras razones porque es un pensamiento que aún se está gestando y desarrollando y por qué, estando ubicados en la atmosfera intelectual que él forma, falta la perspectiva adecuada para acabarlo y juzgarlo cabalmente.

Ética existencialista: Todos aquellos pensadores que destacan el aspecto concreto del hombre (hombre de carne y hueso como lo llama Miguel de Unamuno) puede considerarse como precursores del existencialismo. Pensadores como San Agustín, en cuyas páginas respira el hombre interior el hombre angustiado ante hondos conflictos humanos, pensadores como Blas Pascal, que puso de relieve la importancia del sentimiento de la razón⁷.

Uno de sus postulados fundamentales es que en el ser humano “la existencia precede a la esencia”, es decir, que no hay naturaleza humana que determine a los individuos, sino que son sus actos los que determinan quienes son, así como el significado de sus vidas. El existencialismo defiende que el individuo es libre y totalmente responsable de sus actos.

Esto incita en el ser humano la creación de una ética de la responsabilidad individual, aparta de cualquier sistema de creencias externa a él. Sin embargo existe convergencia entre los precursores de la ética existencialista, podemos basarnos en dos puntos muy importantes:

a) la persona; se considera que solo hay dos formas de existencia humana, ser cosa y ser persona. Solo la persona puede vivir plenamente, ya que tiene dominio de sí mismo. Puede ser quien desee ser, tiene poder de “crearse a sí mismo”. Por otra parte las cosas ya poseen una esencia que las define, sin embargo es la persona que prolonga su existencia con la utilidad de la misma.

⁷ Ética, Gustavo Escobar Valenzuela, cuarta edición.

b) la libertad: el hombre a lo largo de la historia ha luchado por su libertad, pero esta libertad es difícil y dolorosa. El ser humano vivirá en un eterno conflicto para mantener a salvo su libertad, se presenta obstáculos que van interfiriendo con nuestra identidad y dejamos de ser quien en realidad. Como muy bien lo expreso Sarte “el hombre está condenado a ser libre”⁸

2.2 ANTECEDENTES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL EN EL SALVADOR

La Ley de Contabilidad Central, vigente desde 1952 hasta 1991, determinaba que la Dirección de Contabilidad Central del Ministerio de Hacienda, mantendría un sistema centralizado de cuentas, para conocer el estado de ejecución y resultado de liquidación de los presupuestos, así como la situación del tesoro y de la Hacienda Pública.

La centralización de los registros de contabilidad se concretaba, a través de los informes de caja, preparados por la Dirección General de Tesorería, en materia de ingresos, y por la reiterada participación de la Corte de Cuentas de la República y la Dirección de Contabilidad Central, en el proceso de desembolsos de fondos públicos.

⁸ <http://www.wikipedia.org>

La situación de índole económica del Estado se veía reflejada en la información financiera emitida, a través de la elaboración de informes complementarios de liquidación del presupuesto de la Nación.

En la década de 1960, el sistema de contabilidad central funcionó satisfactoriamente, debido a que las necesidades de información que el Estado exigía eran mínimas y las transacciones financieras estaban acorde con las necesidades a cubrir. Por lo cual la Dirección de Contabilidad Central o Gubernamental tomó el papel de órgano registrador de las operaciones patrimoniales y del presupuesto del Gobierno Central como resultado de la tendencia centralizadora y las necesidades de información financiera que se requería.

A principios de 1990, se consideró necesario revisar las bases de información financiera en materia contable, a fin de satisfacer las cambiantes necesidades derivadas del desarrollo, es así que surge un anteproyecto de reforma a la Ley de Contabilidad Central la cual es sustituida por la Ley Orgánica de Contabilidad Gubernamental⁹, 5 años después ésta ley fue sustituida mediante decreto legislativo No.516, de fecha 4 de diciembre de 1995, por la Ley Orgánica de Administración Financiera Integrada, (conocida como AFI), la cual establece la normativa legal que rige a la contabilidad gubernamental a la fecha.

⁹ Diario Oficial. Ley de Contabilidad Gubernamental, Decreto Legislativo No. 120. El Salvador, San Salvador, 1991. Pág. 33

2.3 ANTECEDENTES DE LA ÉTICA PROFESIONAL EN LA CONTADURÍA PÚBLICA.

Las reglas de ética han sido concebidas para preservar el respeto hacia la profesión, orientar a sus miembros en sus relaciones hacia la profesión, orientar a sus miembros en sus relaciones con los demás y garantizar a la sociedad que la profesión mantendrá un elevado nivel de desempeño, integridad y objetividad.

Lo que induce a un determinado grupo de profesionales a crear los mecanismos necesarios para adoptar las normas o reglas de ética profesional, a través de las diferentes Convenciones o Congresos de Profesionales en Contaduría. Siendo en la Segunda Convención de la Unión Panamericana de Técnicos de Ciencias Económicas, realizada en Montevideo en Julio de 1946, donde se trató en forma internacional por primera vez “Las Normas de Ética Profesionales de los Contadores Públicos”.¹⁰

Así mismo en dicha convención se dispuso recomendar a las asociaciones Profesionales de América, expedir Códigos de Ética Profesionales, sobre el modelo de las normas que se aprobaron en la convención antes mencionada.

En Agosto de 1947, en Santiago de Chile, se efectuó una gran concentración nacional de contadores en las que los eminentes tratadistas Santiago Bruron y Oscar Parrau Escobar, presentaron importantes ponencias que se complementaban perfectamente y que fueron

¹⁰ Asociación Interamericana de Contabilidad, XIV Conferencia de Contabilidad, Santiago de Chile 1981.

aprobadas por unanimidad por los delegados asistentes, expidiéndose así un Compendio de Normas sobre Ética Profesional.

En la profesión contable es muy importante someterse a los principios y reglas de ética profesionales, aun cuando por razones históricas y de otra índole, las normas de ética profesional difieren de un país a otro; en cuanto a énfasis, y forma, pero ciertos conceptos son comunes y fundamentan las guías específicas creadas para satisfacer las circunstancias legales, sociales y económicas de un país, por cantidad de estudios relacionados a este tema, los cuales se remontan a más de 40 años. Y contribuyen a la formación de un cuerpo doctrinario. Pero los estudios no han terminado, por el contrario continua con miras a su constante perfeccionamiento.

El contador desarrolla su profesión bajo las circunstancias y condiciones que configuran la confianza. La cual tiene que ver con los distintos aspectos del trabajo y comportamiento profesional, tales como: la calidad del servicio, la independencia y la veracidad de la opinión emitida, el trato equitativo, imparcial, objetivo y la guarda del secreto profesional.

Han sido relativamente numerosos los trabajos que se han presentado a lo largo de las diferentes convenciones y conferencias, en relación a la temática de la ética profesional o vinculada a ella, como se detalla a continuación:

En la primera conferencia interamericana de contabilidad realizada del 17 al 22 de mayo de 1949 en San Juan, Puerto Rico, en la que el doctor Juan Rodríguez López del Colegio de Directores de Ciencias Económicas y Contadores del Uruguay, Montevideo, presento du proyecto de Código Panamericano de Ética Social, que consta de veintiún artículos que comprende: Exposición de Motivos, Principios y Normas con relación a la sociedad, Normas con relación a los colegas y tribunales de honor.

En la sesión del 21 de mayo de 1949, se aprobó por unanimidad la Resolución Octava que designaba una Comisión Coordinadora bajo la presencia del Uruguay para la preparación y redacción de un Código Interamericano de Ética Profesional del Contador.

Además se estableció que el código Interamericano del Contador, fuese discutido y aprobado en la segunda Conferencia Interamericana de Contabilidad.

En 1951 se realizó la segunda Conferencia Interamericana de Contabilidad en México, en que fue aprobada la ponencia del profesor John L. Carey titulada “Ética Profesional del Contador”, optimo estudio en el cual el profesor Carey expuso las diferencia de las legislaciones y del medio ambiente en que desarrollan sus actividades los Contadores de América y objeto algunas de las perspectivas completadas en la ponencia presentada por el Doctor Juan Rodríguez López en la Primera Conferencia Interamericana de Contabilidad, de San Juan Puerto Rico.

El profesor Carey, definió con precisión la frase “ÉTICA PROFESIONAL” y conceptuó que los principios básicos a que están obligados los miembros que han abrazado una profesión pueden reducirse a reglas o amonestaciones que sirvan para guiar su conducta dentro de las actividades que deben realizar y bajo las circunstancias peculiares que las afecten.

Por otra parte el profesor Carey manifestó su conformidad con la propuesta del doctor López de establecer un Tribunal de Honor Internacional con el objeto de hacer cumplir un Código Uniforme, aduciendo que las dificultades inmediatas para llevar a cabo dicho procedimiento podían ser muy desalentadoras y propuso en cambio cada país adoptara normas uniformes de Conducta de Ética, que se valiera de su propio procedimiento disciplinario para forzar su cumplimiento y que posteriormente se estableciera un Tribunal de Honor Internacional de Apelación.

Hizo la salvedad en profesor Carey de que no había pretendido dilucidar un Código completo de Ética Profesional, sino solo sugerir las reglas fundamentales que podrían considerarse como parte esencial del Código, es decir los Principios Básicos e imprescindibles.

La ponencia del profesor John L. Carey, fue aprobada en la sesión final de delegados de la segunda conferencia, el día 14 de noviembre de 1951, como Resolución Decima. En ella se aprueban las siguientes Normas de Ética Profesionales. Cuya observancia será reglamentada por las diversas asociaciones de profesionales, conforme a las leyes y

costumbres de cada país, y en las diligencias de que se entenderán obligatorias para todos los contadores públicos.

Dentro de las reglas promulgadas por el profesor John L. Carey tenemos:

- Los contadores públicos solamente pueden formar asociaciones, en forma tal que persevere su responsabilidad personal e ilimitada.
- Un contador en ejercicio independiente, que actúan como auditor, acepta la obligación de aplicar un juicio independiente imparcial al revisar los estados financieros y expresar su opinión sobre ellos.
- Deberá registrar toda la información de importancia que obtenga en relación con una situación financiera o los resultados de la operación.
- Deberá revisar las cuentas de acuerdo con los procedimientos de auditoría generalmente aceptados, y no expresara opinión sobre los estados financieros sin haber previamente llevado a cabo su revisión de manera adecuada.
- Un auditor no deberá tener relación alguna de tipo económico o de otra índole con lo empresa cuyas cuentas va a revisar, de manera que afecten su independencia y juicio.
- En ningún caso podrá basarse el monto de los honorarios profesionales en los resultados obtenidos del trabajo llevado a cabo por un contador en práctica independiente.
- Un auditor no podrá divulgar por razón alguna información de naturaleza confidencial que haya obtenido en el ejercicio de su profesión.

- No podrá tomar ventaja de sus relaciones profesionales aceptando comisiones, descuentos o recompensas de proveedores cuyos productos o servicios sean adquiridos por su cliente en base a su recomendación.
- No permitirá que actúen en su nombre ninguna persona que no sea socio, representante debidamente acreditado o empleado de trabajo bajo su autoridad, ni firmara informes sobre estados financieros preparados por otra persona que no sea ninguna de las anteriores.
- Un contador no anunciara su profesión o servicios, excepto de una manera que, de conformidad con las reglas de su respectivo Instituto o Asociación, sea considerada apropiada.
- El contador no solicitara trabajos de clientes de otro contador público, ni dará informes negativos acerca de un colega, con el objeto de quitarle su clientela.
- No ofrecerá trabajo a ningún empleado de otro colega, sin informar previamente a dicho colega.

En 1954 se realizó en Sao Paulo, Brasil, la Tercera Conferencia Interamericana de Contabilidad, en la que se presentó el delegado Chileno Oscar Parrau Escobar un importante estudio que denomina “Normas de Ética Profesional de los Contadores”. El autor consecuente con las ideas propugnadas por el profesor John L. Carey, expuso reglas generales, circunstancias a un decálogo de reglas morales.

La razón para turnar este último trabajo para su estudio posterior fue que se consideró que existía mucha similitud entre el mismo y las “Normas aprobadas en la segunda

Conferencia Interamericana de Contabilidad y, de hecho, no se planteaba un cambio fundamental.

Sin embargo el mérito de dicho trabajo radicaba en que se insistía en que:” No corresponde por lo tanto – se decía- hablar en estos trabajos como se ha estado haciendo, de “ código”, delimitado a expresar el pensamiento en relación con las Normas que estimamos que deben regir las actividades de los contadores, y continuaban diciendo: “ Consecuentemente con estas consideraciones, Las Normas de Ética Profesional de los Contadores”, solo se debe exponer reglas generales que hagan resaltar los principios de moral y deberes que un profesional debe sustentar, porque con el fiel cumplimiento de ellas, se enaltece la profesión misma y se garantiza la protección de los intereses particulares y colectivos”.

En 1957 en la Cuarta Conferencia Internacional de Contabilidad, realizada en Santiago de Chile, se aprobó que: “Los contadores profesionales que actúen para una misma persona o empresa deberán de abstenerse de expresar opinión alguna sobre los aspectos técnicos del trabajo desarrollado para misma por otro colega. Ni el asesoramiento impositivo, la auditoria pueden servir de base para una competencia reñida con la ética en la obtención de la clientela.”¹¹

En 1960, en la Habana, Cuba. La Quinta Conferencia Interamericana de Contabilidad, fue aplazada, como se sabe indefinidamente.

¹¹ XIV Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santiago de Chile, del 22 al 26 de Noviembre de 1981.

En la VI Conferencia realizada en New York (1962). La subcomisión permanente de legislación sobre el ejercicio profesional a cargo de Argentina informo que en la Mayoría de los países existen Normas de Ética Profesionales oficialmente aceptadas, pero en Panamá, Paraguay y Venezuela aún no se han dictado y las de Brasil no tienen carácter oficial. Es de esperar que en un futuro próximo todos los países adopten las Normas de Ética Profesional, y que se llegue a su uniformidad, pues las mismas son parte esencial para el desarrollo y jerarquía de la profesión, que cumple una función cada vez más importante frente a los Gobiernos, las Instituciones de todo orden y la sociedad en general”.

La ética no tuvo mayor aporte en cuanto a ampliación de principios y normas. Solo la propuesta de El Secretario Permanente de la C.I.C en cuanto a que dicho Código (El aprobado en la II conferencia y sus agregados); sea leído siempre en todas las conferencias. Como la profesión no estática, podría surgir alguna enmienda, la cual puede ser discutida por la Asamblea.

En la Séptima Conferencia Interamericana de Contabilidad realizada en Mar de Plata-Argentina el año de 1965, la subcomisión permanente de reglamentación (antes de legislación) del ejercicio profesional, a cargo de Colombia en su informe correspondiente, expresa: “Guatemala, Paraguay y Venezuela aún carecen de normas de Ética Profesional oficialmente promulgadas. En Brasil no son oficiales, pero son aceptadas. Algunos de los Códigos de Ética necesitan actualización. Debe procurarse la uniformidad básica a este respecto”.

Por otra parte la subcomisión concluye recomendado entre otros el siguiente requisito, en relación con la comprobación de idoneidad del ejercicio profesional: “acatamiento de normas de un código de ética profesional reglamentado de todos los aspectos inherentes al ejercicio de la profesión”.

La octava conferencia realizada en Caracas – Venezuela el año de 1967, con respecto al trabajo titulado “Las Normas Éticas de la Profesión del Contador en los Estados Unidos” de R. Kirk Batzer (Estados Unidos), la subcomisión respectiva acepto únicamente las sugerencias del mismo aun cuando no se tomó acuerdo concreto alguno sobre el particular.

El trabajo mencionado puede considerarse como uno de los más completos a la fecha, después de los ya mencionados en la primera y segunda Conferencia Interamericana de Contabilidad, aun cuando en el caso, las “normas” se están asimilando a la actuación del contador público como consultor en administración de empresas, razón por la cual se consideraron en parte redundantes. No obstante en el trabajo aludido, se hace ya referencia expresa a los Principios Generales y de clasificación de las normas que se están sugiriendo y discutiendo desde el punto de vista de la “consultoría”, y que sin duda alguna, ofrece características especiales y distintas a las del ejercicio de la profesión en funciones de contador o de auditor en sus modalidades tradicionales.

El año de 1970 en la Novena Conferencia Interamericana de Contabilidad, realizada en Colombia del 12 al 17 de Octubre, se aprobó una resolución número 6 sobre la Revelación del Secreto Profesional.

En ella se agregaron otras normas, con base al documento titulado “Revelación del Secreto Profesional, Órdenes de Allanamiento y Violación de Domicilio”, que fueron aprobadas las siguientes normas:

- Para evitar la posibilidad de que al allanarse por orden de autoridad competente la oficina de un profesional, se incauten los archivos, que contengan información sobre sus clientes; se hace necesario, que la profesión mediante sus instituciones representativas, trate de obtener Normas Jurídicas dispositivas y procesales, que limiten el uso de las “Órdenes de Allanamiento” a los archivos correspondientes únicamente al cliente afectado. De esta manera se protege el secreto profesional que este debe poseer.
- Las instituciones profesionales pueden complementar la actividad de vigilancia del ejercicio profesional en forma preventiva mediante la publicación de normas, procedimientos particulares o generales y jurisprudencia sobre el caso de violación del secreto profesional, por causas ajenas a la voluntad profesional.
- Difundir la comunicación Técnica presentada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos denominada “Código de Ética Profesional”. Por tanto recomienda que:

- 1) El Código de Ética Profesional aprobado en la tercera Conferencia Interamericana de Contabilidad, debe ser revisado y modificado, no porque hayan cambiado los fundamentos del carácter moral que le dieron origen, sino por la necesidad de adaptarlo a las condiciones cambiantes de una profesión dinámica, cuyo campo de acción se hace cada día más amplio.
- 2) En la revisión y modificación del Código de Ética Profesional aprobado por la Tercera Conferencia Interamericana de Contabilidad se debe tomar en consideración la aportación de la contaduría pública Mexicana, en vista de que su contenido puede ser de utilidad para todos los países miembros de la conferencia interamericana de contabilidad.
- 3) Se sugiere que el Código de Ética Profesional presentado por México, se divulgue profusamente lo mismo que los publicados por otras entidades patrocinadores de la conferencia.

La décima Conferencia Interamericana de Contabilidad, en Punta del Este- Uruguay el año de 1972, se aprobó una recomendación para preparar un Código de Conducta profesional y la formación, en cada país de un Comité de Ética.

Es en la X conferencia, que se sugiere: preparar un código de conducta profesional que atienda a los requerimientos mínimos fundamentales, basado en estándares para la aplicación de dichos requerimientos, la interpretación de su contenido con base en casos reales. Así como también la Formación de un comité de ética, constituido para los propósitos antes mencionados.

El año de 1974 en San Juan -Puerto Rico se llevó a cabo la XI Conferencia Interamericana de Contabilidad, la cual fue la última realizada bajo el régimen de Conferencia Interamericana de Contabilidad.

Con referencia a Ética Profesional se transcribió en primer término el informe del coordinador del área de Práctica profesional, que en su parte relativa dice:

“Ética profesional- El Código adoptado por la conferencia es ya de aplicación general. En algunos países se han hecho o se están haciendo enmiendas menores e interpretaciones particulares para adoptarlo, dentro del marco general básico, a las necesidades o circunstancias específicas de cada país”.

Por otra parte con relación al desarrollo y promoción de la profesión, la responsabilidad social del contador en el futuro previo análisis s concluye: para mantener y desarrollar la confianza hacia el contador público, es necesario, entre otros requisitos que el contador público cumpla estrictamente el código de ética vigente (en cada país).

En de 1977 en Vancouver- Canadá se llevó a cabo la XII Conferencia bajo el lema “Problema Actuales del Contador Público en Ejercicio Profesional ante la Actividad Privada y Gubernamental”, y en el área de Ejercicio profesional, no se hizo referencia sino accidentalmente, “ Ética Profesional”, sin ninguna sugerencia concreta. Esta conferencia, por otra parte, fue la primera que funciono ya bajo el nuevo régimen de la Asociación Interamericana de Contabilidad (A.I.C.), cuyos estatutos y reglamentos sufrieron importantes modificaciones tendientes todas ellas a ir asimilando adecuadamente, en lo

procedente todas las funciones anteriores de la Conferencia Interamericana de Contabilidad (C.I.C.).

En mayo de 1979 la federación Internacional de Contadores (IFAC), envió a sus miembros un borrador de “Normas de Ética Profesionales para la Profesión Contable”, para su revisión y comentario. Como parte de su objetivo global de desarrollo y fortalecimiento de una profesión contable internacional coordinada y con estándares armonizados, se sugiere que dicho borrador estableciese un cuerpo de principios que sirvieran de base para normas de ética más detallada a nivel de profesión de cada país.

En 1980 la federación Internacional de Contadores (IFAC), promulgo un texto al cual llamo “Guías Internacionales de Ética”.

En 1981 se realizó la XIV Conferencia Interamericana de Contabilidad realizada en Santiago de Chile, concluyo el informe del grupo de discusión correspondiente al tema N° 9 de “Reconsideración del Código de Ética”, que a la Asociación” le corresponde señalar los principios y las normas de ética que habrán de adoptar, con las adaptaciones del caso “los organismos patrocinadores”, para la formulación o actualización de sus respectivos códigos de ética profesional”.¹²

¹² XX Conferencia Interamericana de Contabilidad. Santo Domingo. Tomo II/1993, del 13 al 16 de septiembre de 1993.

La cual en la XX conferencia se trata de armonizar la normativa sobre ética profesional en el Hemisferio Americano, realizada en Santo Domingo, República Dominicana; del 13 al 16 de septiembre de 1993.

El estudio de la Armonización sobre ética no termina con la XX Conferencia, ya que en la XXI Conferencia celebrada en Cancún México, del 10 al 14 de septiembre de 1995, se propone.” Una Armonización de los objetivos de la ética profesional del contador de las Américas.¹³

2.4 ANTECEDENTES DEL CÓDIGO DE ÉTICA EN EL SALVADOR.

En 1940, se otorgaron licencias de contador público certificado, con un acuerdo de ley denominado Ley del Ejercicio de las Funciones del Contador Público según DL. No 57 diario oficial No 250 del 15 de octubre de 1940 y nace el primer Código de Ética Profesional según acuerdo No 527 del Ministerio de Instrucción Pública de fecha 26 de marzo de 1941, publicado en el diario oficial No 72 del 29 de marzo de ese mismo año, se aprobaron 13 reglas de ética profesional, emitidas por el Consejo Nacional de Contadores, estas reglas fueron:

1. “Probidad.
2. Discreción.
3. Respetó mutuo y no-difamación.
4. No relacionar la cuantía de los honorarios con el resultado del trabajo.

¹³ XXI Conferencia Interamericana de contabilidad; Cancún –México/95, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

5. No dar ni aceptar comisiones sobre su trabajo a terceros.
6. No hacer promociones de su profesión ni ofrecer honorarios bajo el prejuicio de otros colegas.
7. No quitar los empleados a otros contadores públicos.
8. No delegar el trabajo profesional salvo a sus ayudantes autorizados.
9. No firmar balances sin el dictamen de auditoría.
10. No intervenir profesionalmente en empresas donde ellos o sus parientes fueran dueños, socios, administradores o que tengan algún interés.
11. Los balances que firmen deberán expresar la verdad sin malicia ni desfiguración.
12. Corrección en la vida pública y privada.
13. No anunciarse por medio de correo visitas o en cualquier otra forma excepto los periódicos con anuncios que no excedan de 11 cm. de ancho por 8cm de alto, donde solo indique su condición de contador público certificado la especialidad a la que se dedique y su dirección.”

Esta ley fue derogada por el Código de Comercio, el cual creó la figura del Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría, publicado en el diario oficial No 140. DL. No 671 del 31 de julio de 1970 entrando en vigencia el 1 de abril de 1971, pero fue hasta el año de 1980 que el Consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y la Auditoría (a partir del año 2000 se le denomina Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría) aprobó en sesión celebrada el 9 de abril un documento titulado “CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL Y REGLAS DE CONDUCTA.”

Posteriormente el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría emitió un Código de Ética Profesional Para Contadores Públicos el cual fue aprobado con fecha 6 de mayo del 2005, según acuerdo No 01, acta No 10/2005, dicha normativa tiene por objeto establecer las pautas a tener en cuenta en el ejercicio de la profesión de contaduría pública y auditoría. En general, el contenido versa sobre las normas generales, del contador público como profesional independiente, como auditor externo, como asesor fiscal; en la docencia, en los sectores públicos y privado; y las sanciones.

El inicio de la carrera en las diferentes Universidades de El Salvador, se inició en el año de 1968, en la Universidad de El Salvador, otra de las universidades pioneras en impartir esta carrera fue la Universidad Centro Americana José Simeón Cañas (UCA), a partir del año de 1969, lo cual provocó el aumento de los profesionales en contaduría pública, y a la vez determinó el comienzo del desarrollo de esta profesión, no sin antes haber trabajado arduamente y seriamente en su promoción y prestigio.¹⁴

¹⁴ El papel del Contador Público en El Salvador. Tesis de la Universidad Centro Americana UCA. 2000. Sánchez Cáceres Ángel

CAPITULO III MARCO NORMATIVO.

CONSTITUCIÓN DE LA REPÚBLICA DE EL SALVADOR

La Constitución de la República de El Salvador como ley primaria y fundamental para el ordenamiento de las operaciones del Gobierno y del país en general, enmarca lo correspondiente a la Hacienda Pública, en los artículos 223, 224, 225 y 226. Relacionados con la contabilidad gubernamental.

Hacienda Pública

Art 223.- Forman la Hacienda Pública:

1° Sus fondos y valores líquidos;

2° Sus créditos activos;

3° Sus bienes muebles y raíces;

4° Los derechos derivados de la aplicación de las leyes relativas a impuestos; tasas y demás contribuciones, así como los que por cualquier otro título le correspondan.

Son obligaciones a cargo de la Hacienda Pública, las deudas reconocidas y las que tenga origen en los gastos públicos debidamente autorizados.

Art 224.- Todos los ingresos de la Hacienda Pública formarán un sólo fondo que estará afecto de manera general a las necesidades y obligaciones del Estado.

La Ley podrá, sin embargo, efectuar determinados ingresos al servicio de la deuda pública. Los donativos podrán asimismo ser afectados para los fines que indique el donante.

Art 225.- Cuando la ley lo autorice, el Estado, para la consecución de sus fines, podrá separar bienes de la masa de la Hacienda Pública o asignar recursos del Fondo General, para la constitución o incremento de patrimonios especiales destinados a instituciones públicas.

Art 226.- El Órgano Ejecutivo, en el Ramo correspondiente, tendrá la dirección de las finanzas públicas y estará especialmente obligado a conservar el equilibrio del Presupuesto, hasta donde sea compatible con el cumplimiento de los fines del Estado.

LEY ORGÁNICA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO

Es el marco normativo básico y orgánico que permitió la modernización de la gestión financiera del sector público, pues armonizó las distintas disposiciones legales con los principios y criterios de la administración financiera moderna. Entre sus objetivos está el de regular la gestión financiera del sector público y establecer el Sistema de Administración Financiera Integrado que comprenda los subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Inversión y Crédito Público y Contabilidad Gubernamental.

Objeto de la ley.

Art 1.- La presente Ley tiene por objeto:

- a) Normar y armonizar la gestión financiera del sector público;
- b) Establecer el Sistema de Administración Financiera Integrado que comprenda los Subsistemas de Presupuesto, Tesorería, Crédito Público y contabilidad.

Cobertura Institucional.

Art. 2.- Quedan sujetas a las disposiciones de esta ley todas las Dependencias Centralizadas y Descentralizadas del Gobierno de la Republica, las Instituciones y Empresas Estatales de carácter autónomo; y las entidades e instituciones que se costeen con fondos públicos o que reciban subvención o subsidio del Estado.

REGLAMENTO DE LA LEY ORGÁNICA DE ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO

Este reglamento desarrolló la normativa general relacionada con la organización, funcionamiento, dirección, coordinación y supervisión de la Administración Financiera del Estado lo que permite asegurar la debida aplicación de la correspondiente a la Ley Orgánica.

Art.1- El presente reglamento tiene por objeto:

- a) Desarrollar la normativa general relacionada con la organización, funcionamiento , dirección, coordinación y supervisión de la administración

financiera del estado, que asegure la debida aplicación de su correspondiente Ley Orgánica; y,

- b) Fijar el ámbito y los niveles de competencia en que se desarrolla el sistema de administración financiera en el Ministerio de Hacienda y en las instituciones y entidades comprendidas en el Art. 2 de la Ley.

LEY DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA

En las entidades y organismos del sector público, la responsable de realizar la auditoría gubernamental es la Corte de Cuentas de la República, es por ello que en el artículo 30, de su ley establece como atribución de este ente el examinar y evaluar en las entidades y organismos del sector público las transacciones, registros, informes y estados financieros, la legalidad de las transacciones y el cumplimiento de otras disposiciones. Por ello es indispensable el conocimiento de la ley en referencia para el desarrollo de una adecuada contabilidad gubernamental.

Finalidad de la Corte

Art. 1.- La Corte de Cuentas de la República, que en esta Ley podrá denominarse "La Corte", es el organismo encargado de fiscalizar, en su doble aspecto administrativo y jurisdiccional, la Hacienda Pública en general y la ejecución del Presupuesto en particular, así como de la gestión económica de las entidades.

Art. 30.- La auditoría gubernamental podrá examinar y evaluar en las entidades y organismos del sector público:

- 1) Las transacciones, registro, informes y estados financieros;
- 2) La legalidad de las transacciones y el cumplimiento de otras disposiciones;
- 3) El control interno financiero;
- 4) La planificación, organización, ejecución y control interno administrativo;
- 5) La eficiencia, efectividad y economía en el uso de los recursos humanos, ambientales, materiales, financieros y tecnológicos;
- 6) Los resultados de las operaciones y el cumplimiento de objetivos y metas.

NORMAS TÉCNICAS DE CONTROL INTERNO DE LA CORTE DE CUENTAS DE LA REPÚBLICA

Con el propósito de regular el funcionamiento de las instituciones del sector público, la Corte de Cuentas de la República como ente contralor del Estado, ha emitido las normas técnicas de control interno que incluye normas generales, de recursos humanos, sobre bienes y servicios, financieras, de sistemas automatizados y de inversión pública. Específicamente las normas financieras incorporan las aplicables a presupuestos, tesorería y contabilidad gubernamental.

Estas normas se constituyeron con el propósito de fomentar la buena administración de sus recursos y el cumplimiento de leyes y otras regulaciones aplicables y promover la

transparencia, eficiencia, efectividad y economía en la ejecución de las operaciones técnicas, administrativas y financieras del Estado.

Ámbito de aplicación

Art. 1.- Las normas técnicas de control interno constituyen el marco básico que establece la Corte de Cuentas de la República, aplicable con carácter obligatorio, a los órganos, instituciones, entidades, sociedades y empresas del sector público y sus servidores.

Integridad y Valores Éticos

Art. 7.- La máxima autoridad, los demás niveles gerenciales y de jefatura deben mantener y demostrar integridad y valores éticos en el cumplimiento de sus deberes y obligaciones así como contribuir con su liderazgo y acciones a promoverlos en la organización, para su cumplimiento por parte de los demás servidores.

NORMAS SOBRE AGRUPACIONES DE DATOS CONTABLES

En el subsistema de Contabilidad Gubernamental, los hechos económicos deberán agruparse de acuerdo con los requerimientos de información de apoyo al proceso de toma de decisiones. La Dirección de Contabilidad Gubernamental establecerá las agrupaciones que tendrán el carácter de obligatorias en los diseños contables institucionales. Lo anterior, es sin perjuicio que en el diseño de los sistemas contables institucionales se puedan ampliar o incorporar codificaciones propias de los requerimientos de información interna. Las agrupaciones de datos de carácter obligatorio

estarán clasificadas en dos grupos: aquellas destinadas a identificar hechos económicos de igual naturaleza y las asociadas a una cuenta contable en particular.

En la primera se encuentran las codificaciones de identificación institucional, agrupación operacional, tipo de movimiento, fuente de recursos, proyectos o grupos de proyectos, área de gestión, etapa del proyecto, ubicación geográfica y actividad especial; en la segunda las agrupaciones por estructura presupuestaria (unidad presupuestaria, líneas y sub líneas de trabajo), fuente de financiamiento, agrupación de costos productivos, centros de responsabilidad y los elementos relativos al compromiso presupuestario, en los casos que corresponda. No obstante lo anterior el uso de los datos de agrupación contable deberá responder al Proceso Administrativo Financiero y a los requerimientos de información institucional.

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL PARA CONTADORES PÚBLICOS

Regula la profesión de la contaduría pública en el desempeño de su actuación profesional, a actuar bajo normas general de conducta y principios éticos fomentando el respeto entre los colegas de la profesión, la imagen profesional, la dignificación y la credibilidad de los profesionales ante la sociedad.

Alcance y Aplicación del Código

Los Contadores Públicos y/o las Firmas deben regir su conducta de acuerdo al contenido de este código, lo cual se considera básico, porque se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral.

Este código rige la conducta del Contador Público en sus relaciones con el público en general, con quien patrocina sus servicios (cliente o empleador) y sus compañeros de profesión.

Actos deshonestos

El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

Calidad Profesional

En las declaraciones de cualquier índole en el desempeño de su labor y que suministre a las dependencias oficiales, el Contador Público tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.

Aplicación de Sanciones

El Contador Público que viole este Código se hará acreedor a las sanciones que le imponga el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública.

LEY REGULADORA DEL EJERCICIO DE LA CONTADURÍA.

Esta Ley tiene por objeto regular el ejercicio de la profesión de la contaduría pública, la función de la auditoría, los derechos y las obligaciones de las personas naturales o jurídicas que la ejercen.

Autorización de Contadores Públicos

Art. 5.- La autorización de los contadores públicos estará a cargo del Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y Auditoría, que en lo sucesivo se denominará “El Consejo”.

Registro de Contadores Públicos

Art. 6.- El Consejo llevará un Registro de los Profesionales de la Contaduría Pública, así como de las personas jurídicas que ejerzan la contaduría pública. Dicho Registro será público.

Además llevará los expedientes y demás registros que sean convenientes para una adecuada y eficaz vigilancia de los contadores públicos, así como para resolver sobre aspectos contables y financieros que sean de su competencia.

CAPITULO IV MARCO TEÓRICO.

4.1 CONTABILIDAD.

4.1.1 Generalidades de Contaduría Pública.

Las personas que ejercen la profesión de Contaduría Pública son todas aquellas que han obtenido el título de Licenciado en Contaduría Pública otorgado por una universidad que está autorizada en El Salvador o en una universidad extranjera donde adquieran la calidad de Contadores Públicos Certificados.

Los profesionales en tal carrera están sujetos a las leyes especiales donde se definen los derechos y obligaciones de las personas naturales jurídicas que practican la contaduría, compete a ellos autorizar los registros y estados financieros, dictaminar sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales y profesionales, entre otros.

4.1.2 Definición.

La contaduría pública es una profesión especializada en la contabilidad sobre aspectos financieros de la actividad mercantil, que incluye inspecciones y revisiones de los mismos.

La contabilidad es un sistema de información que registra y clasifica las transacciones financieras realizadas por una entidad económica, en términos cuantitativos y monetarios,

hasta convertirlos en estados financieros, cuyo fin es ayudar a sus usuarios a tomar decisiones.¹⁵

4.1.3 Campo de desempeño del Contador Público.

La contabilidad constituye la columna vertebral del sistema de información de cualquier empresa u organización, se utiliza como una herramienta para la planificación, la organización, la dirección, el control y la evaluación de una empresa o entidad; por lo cual la profesión se hace relevante, ya que los contadores públicos proporcionan sus servicios en relación de actos permitidos por la ley.

La Contabilidad opera en un campo muy amplio y diversificado tal como:

- a) Contabilidad Financiera.
- b) Contabilidad de Costos.
- c) Contabilidad Agrícola.
- d) Contabilidad Gubernamental.
- e) Diseño e implementación de sistemas contables.
- f) Elaboración, análisis e interpretación de Estados Financieros.
- g) Auditoría interna, operativas, administrativa y de sistemas.
- h) Auditoría externa y fiscal.
- i) Realización y presentación de informe de carácter fiscal o tributario.

¹⁵ Contabilidad Financiera I, una introducción Manuel de Jesús Fornos G. 4º edición.

- j) Cuantificación de programas o presupuestos.
- k) Análisis y evaluación de alternativas de inversión.
- l) Estudio para otorgar u obtener créditos.
- m) Docencia en educación.

Por lo tanto se procura que la actuación del contador público esta descrita en:

- a) La contaduría ejercida por profesionales con dependencia laboral de las empresas usuarias de los servicios contables.
- b) Los contadores públicos independientes de las empresas a las que prestan sus servicios.

El ejercicio de la Contaduría Pública está regulado, tiene bases legales en la que se menciona la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública que entro en vigencia en abril de 2000, por Decreto Legislativo No. 8282, publicado en el Diario Oficial No. 346 de febrero de 2000. En él se establece lo siguiente:

- ✓ Art. 3 Literal a) No. 2 Ser de honradez notoria y competencia suficiente.
- ✓ Art. 26: El Consejo tendrá como parte de su finalidad regular los aspectos éticos y técnicos de la profesión.
- ✓ Art. 36 Literal q) Promover la educación continuada de los contadores públicos.
- ✓ Dentro del área de la educación continua una materia básica que se puede tomar en consideración para realizar un evento ya sea un seminario, conferencias, paneles, mesas redondas, talleres, etc. Es la del Código de Ética para

Profesionales en Contaduría Pública y obtener las horas acreditadas, establecidas por el Consejo.

4.2 PROBLEMAS MORALES Y PROBLEMAS ÉTICOS.

En las relaciones cotidianas de unos individuos con otros surgen constantemente problemas como estos: ¿debo cumplir la promesa X que hice ayer con mi amigo Y a pesar de que hoy me doy cuenta de que su cumplimiento me producirá ciertos perjuicios?

Si un individuo trata de hacer el bien, y las consecuencias de sus actos son negativas para aquellos que se proponía favorecer ya que les causa más daño que beneficio ¿debemos considerar nosotros que ellos han obrado correctamente, desde un punto de vista moral, cualesquiera que hayan sido los resultados de su acción?

En todos estos casos se trata de problemas prácticos, es decir, problemas que se plantea en las relaciones afectivas, reales de los individuos con otros, o al juzgar ciertas disposiciones y acciones de ellos.

Así, pues, tenemos por un lado actos o modos de comportarse los hombres ante ciertos problemas que llamamos morales, y por el otro, juicios con los que dichos actos son aprobados o desaprobados moralmente.

Nos encontramos, pues, en la vida real con problemas prácticos del tipo de los enunciados a los que nadie puede sustraerse. Y para resolverlos, los individuos recurren a normas, realizan determinados actos, formulan juicios y en ocasiones, emplean determinados argumentos o razones para justificar las decisiones adoptadas, o el paso dado.

A este comportamiento práctico-moral que se da ya en las formas más primitivas de comunidad, sucede posteriormente la reflexión sobre él. Los hombres no solo actúan moralmente (es decir se enfrentan a ciertos problemas en sus relaciones mutua, toman decisiones y realizan ciertos actos para resolverlos y a la vez, juzgan o valoran de un modo u otro esas decisiones o actos), sino que también reflexionan sobre su comportamiento práctico, y lo hacen objeto de su reflexión o de su comportamiento.

A diferencia de los problemas prácticos –morales, los éticos se caracterizan por su generalidad. Si al individuo en concreto se le plantea en la vida real una situación dada, el problema de cómo actuar de manera que su acción pueda ser buena, o sea, valiosa moralmente, tendrá que resolverlo por sí mismo con ayuda de una norma que él reconoce y acepta íntimamente.

El problema de que hacer en cada situación concreta es un problema práctico-moral, no teórico-ético. En cambio, definir qué es lo bueno no es un problema moral que corresponde resolver a un individuo con respecto a cada caso en particular, sino

un problema general de carácter teórico que toca resolver al investigador de la moral es decir, al ético¹⁶.

4.3 CONCEPTOS BÁSICOS RELACIONADOS CON LA ÉTICA PROFESIONAL.

El contador desarrolla su profesión bajo circunstancias y condiciones que configuran la confianza, la cual tiene que ver con distintos aspectos del trabajo y comportamiento profesional, tales como: la calidad del servicio, la independencia y la veracidad de la opinión emitida, el trato equitativo, imparcial, objetivo y la guarda del secreto profesional. De ahí que surge la necesidad de someterse a los principios y reglas de ética. Que se define como “La ciencia de la moral y los principios básicos de la actuación correcta del obrar humano”.¹⁷

De ahí que la ética y moral se relacionan, según la definición antes dada por su origen etimológico, la moral se deriva del latín “Mos o Mores, que significa costumbres”, y la palabra ética proviene del griego Ethos, que análogamente significa “Modo de ser o carácter”. Aunque las dos palabras suelen emplearse indistintamente, pero el término de la moral se refiere a la conducta humana, de un cierto aspecto de la realidad, es decir el de lo bueno y de lo malo, desvalores morales, y de todo a lo que ello pertenece, la ética es el examen filosófico de la moralidad objetiva.

¹⁶ Ética, Adolfo Sánchez Vásquez Editorial Grijalvo, S.A., Cuadragésima Segunda Edición

¹⁷ Ética, Ángel Rodríguez Luño, Editorial Ediciones Universidad de Navarra, S.A., Edición Segunda, 1984.

La moral, la ética y la responsabilidad social de los miembros de grupos humanos, han planteado diversamente a lo largo de la historia. El problema moral, nace en el momento en que el hombre se da cuenta que el futuro inexistente puede ser influido por la acción presente, es decir, el futuro previsto determina el presente vivido.

La ética, sus principios y los que regulan la profesión de estudio, han sido concebidos bajo consideraciones diferentes, destacándose entre otros, los códigos de moral, los que no consideran el cambio ni la verdad y otros donde se percibe al hombre como un eterno proyecto. Por lo anterior es posible entender los sistemas éticos como productos sociales íntimamente ligados con la historia.

En los países desarrollados, por lo general, las leyes que regulan las actividades empresariales, son rígidas y responsabilizan en un mismo y elevado grado a los administradores de las empresas y a los contadores públicos, en defensa de la colectividad interesada.

En el trabajo que se presentó en la XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad se consideró la ética y la moral como sinónimos, es decir, con el propósito de retener la idea que ambos remiten etimológicamente a un significado substancialmente idéntico.¹⁸ Para el presente trabajo se considera a la ética como un conjunto de normas morales aplicadas a una profesión.

¹⁸ XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad, CANCUN 95, México, del 10 al 14 de septiembre de 1995, Letras Editores, S.A. de C.V., Primera Edición.

Para Ángel Rodríguez Luño, la ética es “una ciencia práctica, porque no se detiene en la complementación de la verdad, sino que se aplica ese saber a las acciones humanas”. Mientras las ciencias especulativas se limitan a conocer realidades que no dependen de la realidad humana. De ahí que la ética se ocupa de la conducta libre del hombre, proporcionándole las normas necesarias para obrar bien. Es por ello una ciencia normativa, que impera y prohíbe ciertos actos, puesto que su fin es el recto actuar de la persona humana. Al referirse que es una ciencia normativa, esto significa dos cosas:

- a) Que su objeto de estudio está constituido por normas, es decir, por principios del deber ser y no por leyes naturales o enunciadas;
- b) Que la finalidad de la disciplina no es explicar la conducta humana que sirve de base, sino fundarla y regirla.

Según Adolfo Sánchez Vásquez, la ética es la teoría o ciencia del comportamiento moral de los hombres en sociedad. O sea es ciencia de una forma específica de conducta humana.

En nuestra definición se subraya en primer lugar, el carácter científico de esta disciplina; o sea, se responde a la necesidad de un tratamiento científico de los problemas morales.

De acuerdo con este tratamiento la ética se ocupa de un objeto propio: el sector de la realidad humana que llamamos moral, constituido por un tipo peculiar de hechos o actos humanos.

Como ciencia, la ética parte de cierto tipo de hechos tratando de descubrir sus principios generales en este sentido, aunque parte de los datos empíricos; o sea de la existencia de un comportamiento moral efectivo, no puede mantenerse a nivel de una simple descripción o registro de ellos si no que trasciende con sus conceptos, hipótesis y teorías en cuanto a conocimiento científico la ética a de aspirar a la racionalidad y objetividad más plena y a la vez a de proporcionar conocimiento sistemático, metódicos y hasta donde sea posible verificables.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en sus declaraciones sobre la elaboración y expedición de su último Código de Ética; sostiene que “Es necesario reconocer que la ética, en su concepto más puro, no debe ser objeto de una reglamentación. La necesidad de tener un código, nace de la aplicación de las normas generales de conducta a la práctica diaria; puesto que todos los actos humanos son regidos por la ética, también las reglas escritas deben ser de aplicación general”.

Ese conjunto de normas que conforman la ética, integradas, aplicadas a todo profesional, es lo que se conoce como código de ética profesional. Y este no solo sirve de guía a la acción moral, sino también mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad, diligencia y de representarse a sí misma.¹⁹

¹⁹ Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador, Conferencia: La Ética Profesional en la Contaduría Pública, Mayo 1995.

4.4 CLASIFICACIÓN DE LA ÉTICA.

Las doctrinas éticas fundamentales surgen y se desarrollan en diferentes épocas y sociedades, como respuesta a los problemas básicos planteados entre los hombres, y en particular, por su comportamiento moral efectivo. Es por ello que Aristóteles la dividía para efectos prácticos de estudio en Monástica o personal, Económica o Familiar y política o social.

De ello se distingue una moral general y otra especial o social:

- a) La moral general, estudia los principios básicos que determinan la moralidad de los actos humanos. El fin último, la ley moral, la conciencia, las virtudes, etc.
- b) La moral especial o social, aplica esos principios a la vida de los hombres en sociedad. Sus temas principales son: La familia, el bien común de la sociedad, la autoridad y el gobierno, las leyes civiles, la ordenación moral de la economía.²⁰

Estos dos aspectos son inseparables, pues el hombre es social por naturaleza, y se dirige al fin último personal en unión con los demás hombres. Es la ética especial donde se ubica el campo de la ética profesional, por la característica distintiva de su aceptación de responsabilidad ante la sociedad.

²⁰ Armonización De La Ética Profesional En La Contaduría Pública En El Salvador; Erasmo Antonio Tobar Méndez; Facultad de Ciencias Económicas Departamento de Contaduría Pública, Universidad Nacional de El Salvador

La ética profesional comprende los principios éticos y las normas morales a que deben ajustar su conducta los miembros de una profesión específica, en las circunstancias peculiares en que sus deberes profesionales lo colocan.

Si la ética profesional, es la aplicación de los principios y normas morales a una profesión, se podría definir como “El conjunto de Reglas Normativas, que estudian el cumplimiento de las obligaciones de los deberes y derechos morales en el ejercicio profesional”.

Para Eduardo García Maynez “ética es el conjunto de reglas de comportamiento y formas de vida a través de las cuales tiende el hombre a realizar el valor de lo bueno”. A la ética profesional se le denomina también “Deontología, Tratado de los Deberes, o moral profesional, y comprende el estudio de los deberes y derechos de los profesionales a la luz del derecho natural, del derecho positivo o legislativo de la comunidad humana”.²¹

Según Francisco Larroyo, “cada individuo en la sociedad está obligado a obrar en determinado sentido, ya porque se lo exija, o lo estima digno de su vida a realizar; tiene conciencia por decirlo así, de lo que se debe hacer. Esta multitud de reglas y normas no solamente se dirigen a él, más bien por patrimonio común; afectan por tanto igual a grupos más o menos numerosos de colectividad.

²¹ XX Conferencia Interamericana de Contabilidad, Santo Domingo. Tomo II/1993, del 13 al 16 de septiembre de 1993.

Ahora bien como la moralidad es un territorio de la cultura, constituido por normas, la ética es la ciencia filosófica que lo estudia, es considerado como una ciencia normativa”. Para Aquiles Menéndez, la ética profesional es “como la ciencia normativa que estudia los deberes y derechos de los profesionales en cuanto a tales”.

4.5 RELACIONES Y DIFERENCIA ENTRE ÉTICA Y MORAL.

El objeto de la ética es la moral; esta afirmación permite hacer algunas observaciones sobre las relaciones y, diferencias entre ética y moral. Las relaciones que existen entre ellas son obvias, es la relación que guarda una ciencia cualquiera con su objeto de estudio. La ética necesita de la moral para sacar sus conclusiones, para explicarla, para elaborar sus teorías e hipótesis; pero ello no significa que la tarea de la ética consiste en crear o inventar la moral.

Muy acertadamente el filósofo José Luis Aranguren observa que ‘los profesores de ética olvidan con demasiada frecuencia que la ética no crea su objeto, sino que se limita a reflexionar sobre él’.²² La ética no puede prescindir de la historia de la moral concreta, pero esto no significa que se pueda confundir con ella.

La moral y la ética son diferentes de la misma manera que son distintos, por ejemplo, la biología y los fenómenos vitales que estudia. Uno son objeto de investigación; la otra (la biología) es una ciencia cuya tarea es precisamente estudiar aquellos fenómenos. De la

²² Armonización De La Ética Profesional En La Contaduría Pública En El Salvador; Erasmo Antonio Tobar Méndez; Facultad de Ciencias Económicas Departamento de Contaduría Pública, Universidad Nacional de El Salvador

misma manera debe entenderse la ética: esta es una ciencia, mientras que la moral es el objeto de esta ciencia. Esto significa que la moral no es una ciencia, pero ello no impide que pueda convertirse en el objeto de una investigación científica.

Es muy importante reparar en estas diferencias ya que a menudo se suelen afirmar que la moral es ciencia, o bien, utilizar la palabra 'ética' como sinónimo de moral. Así, por ejemplo, la expresión ética profesional es equívoca, porque generalmente se refiere a un código moral que debe observar un profesional, y no a una ciencia como la ética.

En síntesis, se debe tener presente lo siguiente: ética es la ciencia de la moral mientras la moral es objeto del estudio de la ética.

Una prueba de que la moral no es una ciencia lo demuestra el hecho como señala el maestro Adolfo Sánchez Vázquez en su libro *Ética*, de que en la historia han aparecido una serie de morales que nada tiene que ver con la actitud científica; morales irracionales y autoritarias. Piénsese, por ejemplo, en las morales rudimentarias de los pueblos primitivos, los cuales se basaban en tabúes y prohibiciones extrañas y muchas veces absurdas. Las sectas religiosas y místicas pueden proporcionar abundantes ejemplos de morales irracionales; por ejemplo las reglas que prescriben la escuela pitagórica; abstenerse de la habas, no recoger lo que se ha caído, no tocar un gallo blanco,

no mirarse un ejemplo afuera de la luz, entre otros. ¿En que se fundaban estas reglas? Evidentemente en meros tabúes.²³

4.6 LA ÉTICA COMO TEORÍA DE LA MORAL.

La ética, como ya se explicó, es la ciencia que estudia la moral del hombre en la sociedad. Hablando en forma estricta, todas las disciplinas filosóficas son teóricas en la medida que reflexionan críticamente sobre sus objetos y no se pretenden prescribir la conducta o crear reglas artísticas, morales o religiosas. Esta observación vale esencialmente para las llamadas disciplinas prácticas a las que ya nos hemos referido y cuya denominación puede llevarnos a algunas confusiones.

Estas disciplinas son llamadas practicas por encontrar su centro de estudio en la praxis humana, en la acción, finalidades, normas y valores que el hombre se propone realizar durante su vida, pero no porque tenga como tarea expresa elaborar una serie de reglas universales válidas para normas la creación artística, análogamente la ética no se propondrá crear códigos y pautas de conductas o recetarios morales para conducir el comportamiento concretos de los individuos en su vida social intima.

Sin embargo la ética se ha caracterizado como una disciplina práctica. Esto es aceptable siempre y cuando se aclare que su puesta normativa procede de la naturaleza de su objeto: la moral. Y como se sabe la moral está constituida por una serie de normas,

²³ Ética, Gustavo Escobar Valenzuela, cuarta edición.

costumbres y formas de vida que se pretendan como obligatorias, valiosas y orientadoras de la actividad humana.

La ética es una ciencia práctica porque tiene por objeto la conducta humana. Es la ciencia del orden moral de la vida individual y social del hombre.

Lo que se quiere mencionar, en conclusión es que no se puede separar tajantemente lo teórico de lo práctico, de alguna manera los principios éticos establecidos por las teorías morales determinan el comportamiento de los individuos. Por ejemplo, la teoría esgrimida por Sócrates en el diálogo ‘el critón determino que este no se fugara de su prisión y aceptar resignadamente la sentencia de muerte prescrita por los jueces de ese tiempo’.

La teoría que se sustente acerca de la moral no solo influirá sobre nuestra conducta individual, sino también en el comportamiento de la sociedad y la estructura de sus instituciones²⁴.

4.7 ESENCIA DE LA MORAL.

Partiendo del hecho moral, es decir, la existencia de una serie de morales concretas, que se han sucedido históricamente, se puede intentar dar una definición de moral válida para todas ellas

²⁴ Ética, Gustavo Escobar Valenzuela, cuarta edición

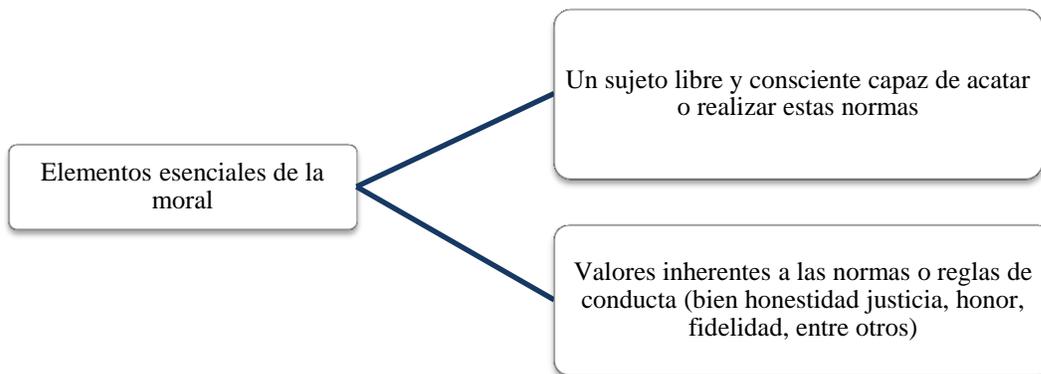
4.7.1 Definición de moral

En cuanto a la definición de moral muchos son los conceptos que se han formulado acerca de ella, entre los cuales están los siguientes:

- La moral es un conjunto de normas aceptadas libres y conscientemente, que regulan la conducta individual y social de los hombres.
- La moral es un sistema de normas, reglas o deberes que regula las acciones de los hombres entre sí.
- La moral es el conjunto de reglas que la sociedad exige que un hombre observe dentro de ella. Un hombre moral es aquel que vive en concordancia con las costumbres de su sociedad; en caso de infringir las normas, el hombre será marginado de la sociedad.
- En fin, la moral es el conjunto de normas y formas de vida a través de las cuales el hombre aspira a realizar el valor de lo bueno.

Valiéndose de estas definiciones, pueden destacarse los elementos esenciales de la moral. Esta contiene, ante todo, un conjunto de normas, sin las cuales no es posible concebirlas. Estas normas tienen como propósito regular la conducta del hombre en la sociedad; además, deben de ser realizadas por un sujeto; mediante ellas, el individuo pretende llegar a realizar el valor de lo bueno. Así la moral está vinculada estrechamente con el valor de lo bueno²⁵.

²⁵ Ética, Gustavo Escobar Valenzuela, cuarta edición



4.7.2 Moral y moralidad.

La moral efectivamente comprende, por tanto, no solo normas o reglas de acción, sino también, como conducta debida, los actos que se ajustan a ellas. O sea, tanto el conjunto de principios, valores, y prescripciones que los hombres, en una comunidad dada, consideran validos como los actos reales en aquellos se plasman o encarnan.

La necesidad de mantener presente esta distinción entre el plano puramente normativo, o ideal, y el factico, real o práctico, ha llegado a algunos autores a proponer dos términos para asignar un plano u otro: moral y moralidad.

La moral, designaría el conjunto de principios normas imperativas o ideas morales de una época o de una sociedad dada, en tanto que la moralidad, haría referencia al conjunto de relaciones efectivas o actos concretos que cobran un significado moral.

La moralidad sería un ingrediente de las relaciones humanas concretas. Constituirá un tipo específico de comportamiento de los hombres y como tal, formaría parte de su existencia individual y colectiva²⁶.

4.8 GENERALIDADES DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

4.8.1 Definición

“Es el conjunto de principios, normas y procedimientos técnicos para recopilar y registrar sistemáticamente las transacciones del sector público, expresables en términos monetarios, con el fin de proveer información sobre la gestión financiera y presupuestaria”²⁷.

De ahí se desprende uno de los objetivos que es proveer información de apoyo a la toma de decisiones de las distintas instancias jerárquicas administrativas responsables de la gestión y evaluación financiera y presupuestaria en el ámbito del sector público, así como para otros organismos interesados en el análisis de la misma.

Otorgada la descentralización de la contabilidad los contadores deben verificar el cumplimiento de todos los aspectos legales y técnicos a efecto que la información

²⁶ Ética, Adolfo Sánchez Vásquez

²⁷ Diario Oficial. Ley de Contabilidad Gubernamental, Decreto Legislativo No. 120. El Salvador, San Salvador, 1991. Pág. 33

cumpla con las características cualitativas que debe reunir la información financiera, tales como: útil, adecuada, oportuna y confiable.

4.8.2 Importancia de la Contabilidad Gubernamental

La Contabilidad ha sido llamada el lenguaje de los negocios. Ciertamente que la contabilidad no es el lenguaje de los gobiernos, porque tradicionalmente ha sido dada una prioridad muy baja en el Sector Público en contraste a su alto grado de aceptación y desarrollo en el Sector Privado.

Sin embargo, en los países desarrollados y en algunos en desarrollo, la Contabilidad Gubernamental está adquiriendo nueva importancia en el Sector Público y se han iniciado esfuerzos para mejorar y perfeccionarla con base al avance logrado por la propia disciplina en el Sector Privado.

En las últimas décadas del siglo pasado, el crecimiento de la actividad pública, alcanzó un ámbito y volumen superior a las fuentes fácilmente disponibles para su financiamiento, ha creado nuevas presiones para obtener información más amplia y útil sobre las actividades y recursos financieros del Estado.

El fin primordial de la Contabilidad Gubernamental es proporcionar, en forma oportuna, la información financiera que requieran los administradores del gobierno, para ayudarles a ejecutar los planes, programas, proyectos y actividades del sector público, en la forma más

eficiente, eficaz y económica. Cada ejecutivo público, sea titular de un ministerio o entidad, director de un programa, jefe de una dependencia, necesita contar con informes relativos a su nivel de responsabilidad que le permita tomar decisiones más apropiadas, con base a un conocimiento completo de la situación real.

Además, los miembros del Poder Legislativo, los funcionarios en otros niveles, los interesados fuera del Gobierno y la ciudadanía en general también requieren diferentes niveles de información financiera sobre las actividades del Estado y el uso de sus recursos.

En su origen, la contabilidad gubernamental existía principalmente con fines de proporcionar la confianza de que los fondos públicos habían sido recibidos, mantenidos y gastados legalmente y sin irregularidad.²⁸

Hoy en día, el objetivo de producir información operativa para la toma oportuna de decisiones informadas, dentro y fuera del Gobierno, se considera el fin más importante de la Contabilidad, sin disminuir la importancia de otros fines.

Aún más, también la Contabilidad, hoy en día, no involucra únicamente los fondos públicos. Incorpora en sus registros e informes todo recurso o actividad del Estado que sea mensurable en términos financieros y que tengan un impacto apreciable sobre la

²⁸ Wesberry, James. Seminario sobre Contabilidad Gubernamental y Sistema de Información Financiera. El Salvador, San Salvador, 1992. Pág.165

actividad pública. Asimismo, la Contabilidad Gubernamental se interesa en la situación financiera del Estado, los ingresos, egresos y las variaciones operadas en dicho patrimonio en el tiempo.

4.8.3 Objetivos de la contabilidad gubernamental

Según lo establecido en el actual Manual de Contabilidad Gubernamental, los objetivos de ésta son:

- Registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten o puedan afectar la situación económica – financiera de las jurisdicciones y entidades.
- Procesar y producir información financiera para la adopción de decisiones por parte de los responsables de la gestión financiera pública y para los terceros interesados en la misma.
- Presentar la información contable y la respectiva documentación de apoyo ordenadas de tal forma que faciliten las tareas de control y auditoría, sean estas internas o externas.
- Permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público nacional se integre al sistema de cuentas nacionales.
- Producir los estados financieros necesarios para mostrar los resultados de la gestión presupuestaria y económica, así como la situación patrimonial de las organizaciones

públicas, todo ello con la estructura, oportunidad y periodicidad que los usuarios requieran.

4.8.4 Características

Se fundamenta en la descentralización de los registros contables a nivel de instituciones o fondos creados por ley y la agregación de datos globales para efectos de consolidación contable, su estructura se basa en sistema integral, único y uniforme.

CAPITULO V MARCO METODOLÓGICO.

5.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN CUALITATIVA.

Las técnicas cualitativas son instrumentos tan válidos como el de las cuantitativas y, si bien, las discrepancias y variabilidad internas de escuelas y autores son importantes, nada impide delinear una a modo de estrategia básica que, como hilo conductor, las aglutine y agrupe.

Tipo de investigación cualitativa es aquella que busca la comprensión del sentido subjetivo de la conducta en el actor en relación a los otros.

5.1.1 Investigación Exploratoria.

Los estudios exploratorios se efectúan, normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. Es decir, cuando la revisión de la literatura revelo que tan solo hay guías no investigadas e ideas vagamente relacionadas con el problema o, bien, si deseamos indagar sobre temas o áreas desde nuevas perspectivas o ampliar las existentes.

Los estudios exploratorios son como realizar un viaje a un sitio desconocido, del cual no hemos visto ningún documental ni leído algún libro, sino que simplemente alguien nos hizo un comentario sobre el lugar. Al llegar no sabemos que atracciones visitar, como es

la gente, en otras palabras, ignoramos el sitio. Lo primero que hacemos es preguntar a personas sobre el lugar.

Los estudios exploratorios sirven para familiarizarnos con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa sobre un contexto particular, investigar problemas del comportamiento humano que consideren cruciales los profesionales de determinada área, identificar conceptos o variables promisorias, establecer prioridades para investigaciones futuras, o sugerir afirmaciones y postulados.

Los estudios exploratorios en pocas ocasiones constituyen un fin en sí mismos, generalmente determinan tendencias, identifican áreas, ambientes, contextos y situaciones de estudio, relaciones potenciales entre variables; o establecen el “tono” de investigaciones posteriores más elaboradas y rigurosas.

Se caracterizan por ser más flexibles en su metodología en comparación con los estudios descriptivos, correlacionales o explicativos, u son más amplios y dispersos que estos otros tres tipos. Asimismo, implica un mayor “riesgo” y requieren gran paciencia, serenidad y receptividad por parte del investigador.

Las investigaciones cualitativas con frecuencia se asocian con los estudios exploratorios. Sin embargo, no todas las investigaciones bajo el enfoque cualitativo son

necesariamente de alcance exploratorio, pues también llegan a tener alcance descriptivo, correlacional (e un sentido no estadístico) o casual.

Asimismo, es posible que los estudios cuantitativos y mixtos tengan cualquier clase de alcance en el continuo exploratorio-casual.²⁹

5.1.2 Tipo de Muestra.

Tomando en cuenta el procedimiento adecuado en dicho desarrollo de la entrevista el cual fue por medio de preguntas y respuestas con diferentes contadores que laboran en el sector público se ha decidido tomar como muestra a tres contadores que trabajan en el ministerio de hacienda, dos contadores en alcaldías, dos contadores en docencia universitaria, que cumplan con las siguientes características:

- ✓ Que sea licenciado en contaduría publica
- ✓ Actualmente desempeñándose en el sector publico
- ✓ Tener conocimiento de la ley de ética gubernamental
- ✓ Conocer y practicar el contenido del código de ética para profesionales en contaduría publica

Criterios de inclusión. Desempeñarse como contador en el sector público en la ciudad de San Miguel.

²⁹ Hernández Sampieri, Roberto. *Metodología de la Investigación*. 3º Edición; (México): GrawHill Interamericana, Editorial, 2006, Pág.115-117.

Criterios de exclusión. Desempeñarse como contador público en empresas privadas o como contador independiente.

Muestras no Probabilísticas: La elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o de quien hace la muestra. Aquí el procedimiento no es mecánico, ni con base a fórmulas de probabilidad, sino que depende del proceso de toma de decisiones de una persona o grupo de personas y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a criterios de investigación.

En nuestro caso son los Contadores públicos desempeñándose en el sector público de la Ciudad de San Miguel.³⁰

5.1.3 Fuentes para la Obtención de Información.

Para la recolección de información se hizo uso de las fuentes primarias y secundarias.

- Fuentes Primarias

Es aquella que el investigador obtiene directamente mediante un cuestionario, guías de entrevista, guías de investigación, observación ordinaria y participante.

³⁰ Hernández Sampieri, Roberto. *Metodología de la Investigación*. 3ª Edición; (México): GrawHill Interamericana, Editorial, 2006, Pág.305-306

La información se obtuvo a través de la entrevista la cual fue dirigida a contadores que se desempeñan en el sector público en la Ciudad de San Miguel, con el objetivo de obtener información para conocer cuánto ponen en práctica la Ley de Ética Gubernamental y entre otras.

- Fuentes Secundarias

Las fuentes de información secundarias, hacen referencia a datos ya existentes y generados con otra finalidad distinta al problema de información que se pretende resolver en un determinado momento.

Las principales fuentes donde se extrae la información son los libros, revistas, documentos escritos, noticieros y medios de información.

Para realizar la investigación se extrajo información de documentales escritos, se hizo uso de bibliografía de libros, tesis, revistas, así como también el Internet como un importante medio de recolección de información de fuentes secundarias.

5.1.4 Técnicas de Recolección de Información.

- Entrevista Estructurada o Dirigida

“Es el encuentro que se da entre dos o más personas para tratar de un asunto, con el propósito de obtener información acerca de un tema en común”³¹

³¹ Diccionario Enciclopédico Océano, CARVAJAL, S.A., Edición 2009.

Esta técnica se llevó a cabo basándose en una guía de preguntas específicas, con el fin de obtener respuestas, sobre el tema en estudio, ya que al finalizar dicho proceso se obtuvo la información necesaria para preparar los análisis pertinentes en cuanto a la investigación.

- Entrevista Focalizada

Este método se utiliza para recopilar datos cualitativos mediante la creación de una situación (la entrevista) que le da a un encuestado, el tiempo y el alcance de hablar sobre sus creencias en un tema en particular. El enfoque de entrevista se decidió por el investigador y poco a poco explorado a través de la utilización en general (abiertas): Consultas y algunas sugeridas por el investigador ("Cuéntame...") y otros que surgen de manera natural durante la entrevista ("Usted dijo que un hace unos momentos... me puedes decir más").

El objetivo es comprender el punto de vista del entrevistado para que hagan hablar de las cosas que consideran importantes y que el investigador construye una relación con el demandado, por lo que la entrevista parece una conversación.

Se hacen preguntas cuando el entrevistador considera que es conveniente y su redacción no necesariamente será el mismo para todos los encuestados.

Una entrevista enfocada es difícil - si no imposible - para repetir con exactitud, ya que las preguntas no están predeterminadas (aunque el investigador puede tener una serie de

preguntas tales como que hacer durante el curso de la entrevista) y el demandado se anima a hablar libremente en profundidad y detalle.

Si usted piensa acerca de este método como si fuera una conversación, cuántas conversaciones que sean exactamente lo mismo.

Además, el demandado podrá responder la misma pregunta de una manera diferente en función de una serie de factores (como se sienten, su relación con el entrevistador, etc.) que son difíciles para el investigador de controlar.

La observación: Se trata de una técnica de recolección de información de datos (denominada también observación de campo, observación directa u observación participante), cuyo propósito son explorar ambientes, contextos, subculturas y la mayoría aspectos de la vida social, describir comunidades, contextos o ambientes y las actividades que se desarrollan estos.³²

Con esta técnica se pretendió explorar y describir el ambiente del estudio, lo cual implica adentrarnos en profundidad a la situación que se vive en el lugar de estudio, lo que permite obtener información desde un contexto real.

³² Hernández Sampieri, Roberto. *Metodología de la Investigación*. 3ª Edición; (México): GrawHill Interamericana, Editorial, 2006, Pág. 108

Observación no participante: Es una técnica de investigación mediante el cual el investigador observa a los sujetos de su estudio, con sus conocimientos, pero sin tomar parte activa en la situación bajo control. Este enfoque es a veces criticado por considerar que el hecho mismo de que sean observados pueden llevar a las personas a comportarse de manera diferente, lo cual invalida los datos obtenidos, como por ejemplo en el famoso caso de la llamada Hawthorne efecto. Para superar esto, los investigadores normalmente observar un número de situaciones similares, durante un período de tiempo. A pesar de video-grabadoras actuales también se puede utilizar en la observación no participante, esto también puede alterar (de hecho casi seguro que va a alterar) el comportamiento de los sujetos de investigación.

5.1.5 Análisis de Datos.

Diferencia no menor que en la recogida de datos existe en el análisis de los mimos. Las diferencias son aun si cabe mayor en el análisis que en la recolección de datos.

Los métodos cualitativos, por su parte, analizan los datos mediante narraciones, viñetas y relatos cuyo ideal es la denominada por Gibert Ryle “Descripción densa”, o sea, la interpretación de los sujetos que toman por parte en una acción social.

La observación y la entrevista son instrumentos para poder llevar a cabo con éxito y acierto las interpretaciones, y las explicaciones. El análisis de los datos, en los estudios

cualitativos, consiste, por tanto en desentrañar las estructuras de significación y en determinan su campo social y su alcance.

Analizar los datos es como tratar de leer (en sentido de “interpretar un texto”) un manuscrito extranjero, borroso, plagado de elipsis, de incoherencias, de sospechosas enmiendas, y de comentarios tendenciosos y, además, escritos no en las grafías convencionales de representación sonora, sino en ejemplos volátiles de conducta moderada.

El análisis de los datos se lleva a cabo básicamente a través de una descripción densa cuyos rasgos característicos son: interpretativa, los que interpreta es el flujo del discurso social y que esa interpretación consiste en tratar de rescatar lo dicho en ese discurso de sus ocasiones precederas y fijarlo en términos susceptibles de consulta.³³

5.1.6 Validez.

La cruz de todo estudio de investigación, tanto cuantitativa como cualitativa, es la de garantizar su validez. Jesús Ibáñez (1985, p.123-4), apoyándose en las conocidas tesis de Heisemberg para las pruebas empericas y de Godel para las teóricas, afirma rotundamente la imposibilidad de lograr esta garantía: “ni la vida inductiva- empírica- ni

³³ José I. Ruiz Ola Buenaga, Descodificación de la Vida Cotidiana, Métodos de Investigación Cualitativa, Universidad de Deusto BILBAO, 1989, Pág., 71.

la vía deductiva-teórica ni ninguna conjugación o articulación entre ambas, permiten alcanzar la verdad” independientemente del modo de cómo se hayan conseguido los datos informativos.

Las técnicas cuantitativas suelen ser sometidas a cuatro tipos clásicos de validez: ostensiva, predictiva, de contenido y de construcción del conjunto. Las técnicas cualitativas no difieren mucho, en este sentido, de las cuantitativas.

Tanto la validez ostensiva (Face) como la de contenido enfrentan los mismos problemas y dificultades en una y otra clase de técnicas, el más básico de los cuales es encontrar algún tipo de criterio con el cual contrastar su coincidencia con el hallazgo obtenido en la investigación.

Aceptar la validez de la metodología cualitativa, en principio, no permite asegurar que un estudio cualquiera particular sea válido. Los criterios para esta validez específica no existen. Ante esta dificultad Geertz asegura que la antropología interpretativa como ciencia, es una ciencia cuyo progreso se caracteriza menos por un perfeccionamiento del consenso, que por el refinamiento del debate (1988, p.39) ³⁴

- Triangulación de Datos.

Utilización de diferentes medios para comprobar un dato o indicador. Es una técnica para analizar los datos cualitativos. Se basa en analizar datos recogidos por diferentes técnicas,

³⁴ José I. Ruiz Ola Buenaga, Descodificación de la Vida Cotidiana, Métodos de Investigación Cualitativa, Universidad de Deusto BILBAO, 1989, Pág.72.

lo cual permite analizar una situación de diversos ángulos. Es un control cruzado empleando diferentes fuentes, instrumentos o técnicas de recogida de datos.

Por ejemplo si se investiga la contaminación de un río se puede entrevistar a un científico sobre su opinión de esa contaminación, hacer estudios directamente con el agua contaminada para determinar el nivel de contaminación y quizás hasta elaborar unos cuestionarios sobre el tema y repartirlo a las personas que viven cerca del río. Con estos datos entonces se analiza toda la información en relación a la contaminación de ese río.³⁵

Para autores como Dilthey, Rickert, Jaspers y Max Weber las ciencias sociales actúan por vía de la comprensión y las ciencias naturales por la explicación, aunque para algunos, especialmente para Weber, los dos procedimientos si bien distintos, no son excluyentes.

Hoy se admite que esta posición es injustificada. Para Boudon, se trata de una falsa oposición dada nuestra condición de ser social y las especificidades de lo humano, y por la diversidad de objetos y las limitaciones que ofrecen los métodos para dar cuenta de fenómenos complejos de la realidad social. Para este autor es ingenuo evaluar los métodos de las ciencias sociales con los parámetros unificados de las ciencias naturales, pues no sería imaginable, por ejemplo, que la historia pudiera asemejarse a la física.

³⁵ Técnica de Análisis de Datos: TRIANGULACIÓN « Evaluación ...mariae22.wordpress.com/2009/05/02/técnicas-de-análisis/

La investigación cuantitativa se apoya en un conjunto de principios lógicos establecidos y no debería ser impuesta desde fuera para el investigador. *La investigación cualitativa* también obedece a una lógica implícita pero menos unificable.³⁶

La naturaleza del objeto y la eficacia de los métodos orientarán, entonces, la reflexión del investigador para aproximarse y dar cuenta de los fenómenos que son pertinentes, socialmente, de ser estudiados.

Debe resaltarse que los métodos no son la verdad, constituyen solamente herramientas, procedimientos, instrumentos y modos de armar la teoría para investigar un problema y que al usarlos facilitan su entendimiento; en ese sentido, se tratará la triangulación metodológica como procedimiento de investigación.

Tal como explica Janice Morse, recientemente se ha discutido en las revistas recordando las apropiaciones, ventajas y desventajas de la triangulación metodológica. El asunto que ha ocupado el mayor interés es la combinación de métodos cualitativos y cuantitativos dentro del mismo proyecto.³⁷

Triangulación de Fuentes: Recolección de información de diversa procedencia. Plantea la posibilidad de recaudar información para confirmar un dato de los trabajos realizados por los estudiantes de diferentes problemas evaluados.

³⁶ Boudon R. *Os métodos em sociologia*. São Paulo: Ática; 1989

³⁷ Morse JM. Approaches to Qualitative-Quantitative Methodological Triangulation. *Methodology Corner. Rev. Nursing Research*; 1991;40(1).

CAPITULO VI ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.

GUÍA DE PREGUNTAS EN LA ENTREVISTA

DIRIGIDA A CONTADOR PÚBLICO EN ÁREA GUBERNAMENTAL.

Para la recolectar información, se realizó a través de la entrevista, y permitió la obtención de información de la población que se encuesta siendo estos contadores que laboran en el sector público, mediante la aplicación de una guía de preguntas abiertas, se hizo con el fin de obtener información e identificar la magnitud de la situación a investigar.

Entrevista dirigida a Licenciados en Contaduría Pública desempeñándose en el sector público de la ciudad de San Miguel.

Guía de preguntas en la entrevista dirigida a contador público en área gubernamental.

Objetivo: Obtener información acerca del uso y la práctica de La Ley de Ética Gubernamental así como del Código de Ética Profesional para Contadores Públicos e implicación en los profesionales de contaduría pública en el Sector Público de la Ciudad de San Miguel.

1. ¿Qué grado de formación o preparación académica considera usted que es necesaria para el profesional en contaduría pública que se desempeña en un cargo en el sector público?

Objetivo: Conocer el grado de formación o preparación académica que es necesario para desempeñarse en el sector público.

Análisis: De las personas entrevistadas todos consideran que la preparación académica que debe tener una persona que se desempeña en esta área debe ser Licenciatura en Contaduría Pública y este profesional debe estar en una capacitación continuada a través de instituciones públicas o privadas; es decir manteniéndose en una educación continuada, también cumpliendo los requerimientos necesarios en la contabilidad gubernamental.

Destacándose el fenómeno que en algunas instituciones públicas, se ha contratado personal aun no profesional sino en proceso de preparación académica universitaria y en otros casos se contrata personas por imposiciones políticas y no por capacidades intelectuales.

- 2. ¿Considera usted que un profesional en contaduría pública puede o tiene la capacidad de desempeñarse en varias áreas por ejemplo: auditoría, asesoría, contabilidad general, consultoría, área legal y gubernamental?**

Objetivo: Conocer si un Contador Público tiene la capacidad de desempeñarse en las diferentes áreas laborales como: auditoría, asesoría, contabilidad general, consultoría, área legal y gubernamental.

Análisis: De acuerdo a lo obtenido mediante la entrevista se puede mencionar que todos los entrevistados se encuentran de acuerdo que un licenciado en contaduría pública puede desempeñarse en las diferentes áreas mencionadas. Ya que como se sabe el plan de estudio de contaduría pública abarca las áreas: mercantil, tributario, administración financiera, contabilidad, costo y eso posibilita que el profesional esté capacitado y tenga los conocimientos básicos para poder desempeñarse en cualquier área, especializándose posteriormente. Siempre que se tenga la capacidad para mantenerse en una educación continuada.

3. ¿Cómo definiría ética profesional usted de acuerdo al tiempo de experiencia en el área que más se ha desempeñado en el sector público?

Objetivo: Conocer el nivel en que los contadores entrevistados están familiarizados con la ética profesional.

Análisis: Con los datos obtenidos se considera la ética como una norma a seguir tanto en su vida personal como en lo laboral, por lo tanto se considera como algo más que dignidad en cada persona ya que debe distinguir que es lo bueno y malo en su trabajo, no dejarse llevar por consejos de otros compañeros de labor diaria, siempre tratar de ser recto en sus labores, hacer las cosas dentro de lo legal, no criticar a los demás, respetar sus derecho, respetar la labor de todos y no hacer críticas destructivas. Así como resguardar aquellos documentos, eventualidad o hechos que se dan dentro de la misma.

Por lo tanto la ética es algo que se puede dirigir en el sentido de cómo llevar o hacer las cosas; es algo, que norma el comportamiento de los contadores.

Lo podemos definir en cuatro aspectos: Capacidad profesional, Independencia, Debido cuidado y Responsabilidad.

4. Conoce el código de ética para la profesión de la contaduría pública.

Objetivo: Comparar cuanto conocen el código de ética los contadores públicos.

Análisis: Con las respuestas obtenidas se puede decir que si hay un conocimiento adecuado del código de ética por parte de los contadores, considerándolo como bueno ya que la normativa regula lo que debemos cumplir en la profesión. Teniendo en cuenta que siempre hay que llevar a cabo alguna mejora de acuerdo a la realidad en la que se vive tomando como ejemplo el emitido por el IFAC, ya que algunos entrevistados consideran que el código adoptado en el país necesita una mejora.

5. Considera que tiene aplicación a nivel personal el código de ética que emitió el consejo de la vigilancia de la contaduría y auditoría para el contador público.

Objetivo: Analizar si en realidad se pone en práctica lo que dice el código de ética profesional.

Análisis: Con los resultados obtenidos mediante las entrevistas se puede observar que hay cierto nivel de empleados del sector público, que consideran que el código de ética tiene aplicación a nivel personal para los profesionales en su vida diaria, aunque este no se aplique en su totalidad, ya que cada uno es responsable de ponerlo en práctica o no, ya que algunos lo consideran como un marco que orienta la vida de las personas, que cada contador debe estar al día con lo mencionado en el Código de Ética

6. De los principios que contiene el código de ética cuales considera usted que sirve en mayor escala al perfeccionamiento de la conducta profesional del contador público.

Objetivo: Determinar cuáles de los principios son más importantes para los contadores entrevistados y por ende los que ponen en práctica.

Análisis: Con las respuestas obtenidas se puede concluir comparando que los principios más relevantes para los contadores son los siguientes:

Responsabilidad; es cumplir con los deberes que les son asignados del cargo público.

Integridad en las personas; siendo responsable con ellos mismo y con las demás. Porque al ser integro se evita el ser señalado en un acto de corrupción

Confidencialidad es considerado el eje primordial para los empleados públicos, por manejar información confidencial para el estado y para los usuarios de los distintos servicios brindados.

Respeto; porque se considera que al cumplir este se abarca los demás, porque al aplicar este principio se respeta la normativa así como a los compañeros.

Independencia: hacer por el trabajo apegados a las normas o leyes; y no a lo que desee las terceras personas, no se deben aceptar o asignar trabajos cuando hay un interés personal o

económico con la persona porque afecta la independencia de criterio y es uno de los principios más importante porque es el que más se violenta.

Secreto profesional: es uno de los más importantes porque en eso se basa la confianza del cliente con el profesional, no comentar el trabajo que se está realizando.

Se pudo verificar que al responder a dicha pregunta existe un conflicto entre los principios de ética brindados por el código de ética y la ley de ética gubernamental, revelando en dicho análisis una discrepancia que existen entre ambas.

7. Considera que todos los contadores aplican la ética no solo en su desempeño profesional e igualmente en su vida.

Objetivo: Comprender en qué manera los contadores ponen en práctica el código de ética profesional.

Análisis: Al comparar las respuestas obtenidas se puede concluir que es a criterio de nivel personal, si un contador pone en práctica el código de ética, y si además desde su desarrollo como persona se le han inculcado el tener buenos principios morales que influyen en su vida personal y laboral, y si este profesional es responsable de mantener su ética ante todo evento que se le presente a diario.

Pero se puede decir que entre los entrevistados al mencionar la ética aplicado por sus colegas mencionan que no todos aplican la ética en el ámbito personal ni en profesional, por diversas situaciones que han podido observar en el desarrollo de su trabajo con otros colegas.

8. Ha observado si existen contadores con pocos conocimientos del código de ética, cuál cree usted que es la mejor manera de actuar cuando se sabe de una situación así que afecte la profesión.

Objetivo: Obtener el nivel de conocimiento del código de ética por parte de los contadores públicos.

Análisis: En lo que cabe mencionar si existen contadores con pocos conocimientos de la ley de ética, pero esto no quiere decir que sucede porque la ley no está bien adoptada sino por la falta de práctica por parte de los contadores en su labor diaria, además porque en el plan de estudio de la carrera de contaduría pública no existe una materia encaminada a explicar y como poner en práctica los principios de ética y si se sabe de una situación que afecte la credibilidad de la profesión pues lo más recomendable es que se denuncie al profesional que está realizando una mala acción para que sea sancionado y pueda cumplir mas con lo que se describe en la ley.

Por otra parte se puede decir que según las respuestas obtenidas existen profesionales que consideran que no existe situación que afecten la profesión porque según lo dicho todos tiene conocimiento de dicha ley y que no hay situaciones que afecten la credibilidad de la profesión.

- 9. Considera que es necesario el mantenerse en educación continua para un mejor desempeño profesional en las diferentes áreas donde se desempeña el contador público.**

Objetivo: Conocer que tan importante es mantenerse en constante educación continuada.

Análisis Realmente es muy necesario que como profesionales estén en una constante educación continuada ya que de esta manera se está a la vanguardia con las nuevas leyes, reformas o actualizaciones; y además se está cumpliendo con el código de ética el cual menciona que debe de realizar continuas 40 horas al año aunque debería ser un poco mas de horas para un mejor desempeño laboral eso ayudaría a ser mejores profesionales y encontrar soluciones a situaciones que a diario ocurren en el trabajo, y para dar un buen cumplimiento sería bueno que el consejo de contadores dictará que se sancionara a quien no cumplen con las horas establecidas de educación continuada.

10. De acuerdo a la experiencia obtenida como profesional de la contaduría pública en el área que más se ha desempeñado, considera usted que los fundamentos o principios éticos difieren con la realidad económica actual de nuestro país y consideran que la profesión goza de un alto grado de credibilidad ante la sociedad salvadoreña.

Objetivo: conocer cómo se relaciona la realidad económica del país con la profesión de la contaduría pública.

Análisis: Estos difieren en el momento en el que el contador público no pone en práctica cada principio como debería ser; además si el profesional es responsable con su trabajo estos principios no difieren en nada de la realidad económica y además cuenta también la confianza que el contador brinda mediante su trabajo.

Se cree que no difieren dichos principios todo y cuando estos se pongan en práctica de la manera adecuada ya que se considera que todos están apegados a la realidad económica del país.

11. De acuerdo a su desempeño laboral en alguna ocasión a puesto de manifiesto en su trabajo la existencia de un código de ética profesional para el ejercicio de la contaduría pública y cuáles son los beneficios que le proporciona al ponerlo en práctica tanto a usted como a las personas como clientes, jefes, etc.

Objetivo: Determinar el nivel de práctica del código de ética por parte de los contadores públicos.

Análisis: Pues cada día se pone de manifiesto que existe una ley de ética y que a diario se pone en práctica, en cada momento de su trabajo para poder llegar a tomar buenas decisiones y realizar lo que es correcto. Y se reciben muchos beneficios tanto a nivel personal como profesional, también a los que se encuentran a su alrededor, además el tener muy presente la ley de ética hace que como profesionales, no se acepta lo que se conoce como soborno por parte de otros funcionarios.

12. De acuerdo a lo analizado sabemos que el código de ética es una guía de comportamiento, pero usted sabe porque en algunos países le han dado carácter de norma considera usted que es adecuada esa situación

Objetivo: Conocer si los contadores consideran el código como norma.

Análisis: En nuestro país sería necesario que se implementara una norma ya que así se tuviera una mejor forma para darle cumplimiento a los principios y así no se estuviera expuesto a sanciones ya que sería mejor cumplir que enfrentar un proceso legal que se podría dar, así sería de carácter obligatorio

13. Existe un alto grado de transparencia en los servicios que prestan los contadores independientes o cree que los contadores están expuestos a actos de corrupción donde no ponen en práctica la aplicación código de ética profesional.

Objetivo: Conocer el grado de corrupción que puede existir por no poner en práctica el código de ética.

Análisis: Dada la situación actual se puede decir que no es fácil decir si existe o no un grado de transparencia en la labor que realizan a diario los contadores, ya que esto se debe en parte a los jefes que se tengan si estos hacen que los contadores violen los principios éticos poniendo en peligro su trabajo sino realizan los que ellos desean, o por otra parte cuando se realiza la labor pueda que otra persona ajena a la institución en la que el contador trabaja quiera forzar a que este cometa fraude u otra situación.

14. Considerando su tiempo de desempeño laboral en el área de estudio; quienes consideran que tienen más beneficio el código de ética profesional para los contadores públicos independientes, usuarios, gremios o a los profesionales en toda área.

Objetivo: Conocer el grado de beneficio que trae el poner en práctica el código de ética.

Análisis: tomando en cuenta cada opinión, el código de ética trae beneficios para todos desde la administración del sector público como a sus empleados y también a la población en general, ya que estos son atendidos por los contadores que practican la ética profesional.

Y por otra parte si su labor es independiente los que prestan servicio a empresas, si ellos actúan íntegramente o cumpliendo el código de ética ellos serían los mayores beneficiados porque sería una cadena no habría corrupción en las empresas habría más ingresos para el Estado y si este ve que cumple estaría obligado también a no hacer mal uso de los fondos provenientes de impuestos

15. Considera usted que el código de ética puede enfrentar obstáculos en cuanto a poner en práctica su contenido por parte de gremios o los profesionales en general en cuanto a su aplicación, contenido, alcance o considera que no puede tener ningún obstáculo

Objetivo: comprender si es el código o los contadores públicos el medio por el cual pueden existir obstáculos a la hora de aplicar la ética.

Análisis: Al realizar el análisis se puede destacar dos tipos de corrientes de opiniones muy importantes, las cual destaca el objetivo de la investigación.

El estudiarlo no se consideró difícil más que el hecho de llevar lo estudiado a la práctica profesional, su contenido más tomando en cuenta la existencia de demasiadas leyes y códigos que como contador público se debe cumplir aparte de la ley de ética gubernamental. Así mismo existen profesionales que no se rigen a las normativas y están acostumbrados a trabajar a su manera y no cumplir con la ética profesional.

Notándose el fenómeno en que como contadores públicos al existir demasiadas leyes y el tener que cumplir el código por lo cual se toma a bien necesario el crear una guía para unificar todas estas legislaciones.

Mientras que los demás consideran que durante se tenga una profesionalidad no puede haber obstáculos, siempre y cuando se ponga en práctica cada principio en las diferentes situaciones que se dan a diario

16. De acuerdo al punto anterior considera usted que el código de ética para los profesionales esta adecuadamente adoptado por los profesionales en contaduría pública en el sector público. Y que incidencia tiene.

Objetivo: Tener conocimiento que tan adoptado esta el código de ética por parte de los contadores.

Análisis: Si se considera como bien adoptado mientras se ponga en práctica en el desempeño profesional; la incidencia varía de acuerdo a la aplicabilidad que se tenga de esta ley así el trabajo se realiza con mayor ética profesionalismo y transparencia.

17. Estaría de acuerdo usted que se realizara una guía para el resguardo (proteger, defender) de la ética profesional del contador público en el sector gubernamental de la ciudad de San Miguel.

Objetivo: Conocer que tanto apoyo se tendría al realizar una guía para el resguardo de la ética profesional.

Análisis: Si ya que esto serviría de gran ayuda a nivel profesional en pro de mejora y aprendiendo algo nuevo día a día y no ser un profesional que lo sabe todo y rechazar algo que podría favorecerle en su desempeño laboral favoreciendo en el sentido de prevenir y resguardar la información. Y que existieran multas a aquellas personas que no cumplan con este.

Por otra parte se podría considerar que algunos no tomarían a bien que se realizara una guía ya que consideran esta situación como algo que tiene que realizar el instituto de contadores a un nivel profesional y que debería ser a nivel de código que se reformaría para que exista una buena forma de acatar lo que serían las nuevas guías.

18. Considera usted que el mecanismo utilizado vigente para lo que es la aprobación y aceptación del código de ética profesional es el más adecuado en el sector gubernamental.

Objetivo: Conocer si el mecanismo de aceptación del código de ética es el más adecuado en el sector gubernamental.

Análisis: Según lo analizado se puede constatar que realmente sea aprobado y aceptado la ley de ética de una manera satisfactorias por los contadores ya que es una responsabilidad por parte de cada uno de ellos cumplir éticamente en su labor diario.

Destacándose que si alguno incumple la ley de ética podrá ser sancionado, verbalmente y hasta poder ser despojado del número que lo acredita como contador.

Cada empleado considera que si ha tenido una buena aceptación el código de ética por parte de los empleados del sector público pero que también hay que ver que cada contador es el responsable de si lo pone en práctica o no, además hay que tomar en cuenta que tanto influyen los jefes.

19. Le parece a usted que la formación académica actual de los profesionales en contaduría pública en las universidades es la más adecuada para cuando llega el momento en que el nuevo profesional se desempeñe por ejemplo en el sector gubernamental de nuestro país.

Objetivo: Analizar si se cuenta con una buena educación adecuada a los nuevos profesionales universitarios.

Análisis: En las entrevistas realizadas se muestra diferentes tipos de opiniones como lo son muchos contadores consideran que si, hoy en día en las universidades las materias son impartidas por maestros que se desempeñan en el área ayudarían a un mejor desarrollo académico.

Mencionan que la universidad es una guía y de todas las herramientas para que el profesional ponga en práctica sus conocimientos. Mientras que los contadores que opinan que no o que en parte es porque se debe de impartir temas en específicos en materias gubernamentales.

También que se debería ser practica-teórico ya que esto le ayudaría a desempeñarse mejor. Argumentando que la formación académica es un preámbulo en la universidad se toma como un requisito y es algo muy conceptual y numérico lo que se aprende con respecto a la profesión, ya que para ejercerla con diligencia se necesita de mucha práctica.

CAPITULO VII CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

7.1 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Basada en la información obtenida en la revisión de los documentos, consultas bibliográficas e investigación de campo; se ha obtenido los elementos básicos que permitirán concluir con los resultados y las recomendaciones necesarias, que a continuación se detallan:

7.1.1 CONCLUSIONES.

Formación y experiencia profesional.

Según la información obtenida en el análisis de las preguntas relacionadas con la formación académica de los contadores públicos y su experiencia en el ejercicio profesional se concluye:

- Que los profesionales consideran una preparación académica respaldada con un título universitario, pero se destaca el hecho, de que algunos de los entrevistados comenzaron a trabajar en el sector público sin poseerlo estando en proceso de formación académica aun.

- La formación académica y ética de los licenciados en contaduría pública, por parte de las universidades es deficiente, en primer lugar por no contar con planes y programas de estudio adecuados, y en segundo lugar por la poca importancia que los estudiantes, dan a la formación ética y académica al limitarse solo a los contenidos que los docentes les proporcionan.
- Un buen contador público se tiene que mantener en educación y aprendizaje continuo esto significa que debe seguir aprendiendo, más allá de la certificación, porque para él es importante adquirir nuevas habilidades y conocimientos, por otra parte debe ser competente siendo capaz de realizar un trabajo de alta calidad de una manera apropiada y eficiente; debe ser integro conducirse con honestidad y ética profesional, adaptándose a las necesidades de los negocios siempre esta sintonizado con las realidades del ambiente de negocios y objetivo contando con la capacidad de tratar información libre de distorsiones, tendencia personal o de cualquier conflicto de interés, todo esto lo puede lograr si realiza una aplicación diaria de lo que es el contenido del código de ética/ la ley de ética gubernamental tanto en su vida personal como en su trabajo.

Conocimiento del Código de Ética.

- En general todos los profesionales tienen una definición aceptable en cuanto al término de Ética Profesional, el cual se apega a lo establecido en la legislación y a lo que la profesión ha establecido, entre los principios que tiene el Código de Ética los más significativos y vitales en el ámbito laboral para los contadores públicos en el perfeccionamiento de la conducta profesional son responsabilidad, integridad, confidencialidad, respeto, independencia de criterio y el secreto profesional.
- Por medio de los datos obtenidos, se identificó que existen contadores que no tienen un mayor conocimiento del Código de Ética ya que son ellos los que no le dan importancia a dicha situación, esto por lo tanto no afecta lo que es la credibilidad de la profesión y lo más recomendable es denunciar de acuerdo a lo que estipula el Código de Ética y la Ley de Ética Gubernamental; ya que de esa manera se puede detener cualquier situación.
- En base a la información recolectada se puede concluir que es muy importante que los contadores en principal los que se desempeñan en el sector público conozcan bien el contenido del Código de Ética y La Ley de Ética Gubernamental, ya que de esta manera podemos comprender de qué manera es aplicado dicho documento en cada una de las acciones que realiza el profesional al momento de realizar su labor diaria, es por esta razón que podemos concluir

que en forma generalizada los Profesionales en Contaduría Pública confunden los principios establecidos o postulados que forman El Código de Ética y La Ley de Ética Gubernamental.

Otras consideraciones.

- Que la mayoría de profesionales desconocen la importancia y el papel que juega, realizarse las convenciones y congresos profesionales, al no conocer, que es en este evento donde se aprueban, no solo el Código de Ética; sino también las Normas y Principios de Contabilidad Generalmente aceptadas, adaptándolas a las necesidades y condiciones del país.
- Se concluye, que actualmente según lo investigado los diferentes profesionales entrevistados opinan que no existen obstáculos alguno que puedan surgir para que el Código de Ética y La Ley de Ética Gubernamental sea totalmente aplicado, ya que si se da una buena aplicación o no depende de la responsabilidad que tenga a nivel personal cada contador ; llegando a dar una opinión que si fuera posible el suministrarle una guía para una fácil aplicación ya que existen muchas leyes y normas seria de gran ayuda para realizar una labor más éticamente.

- La supervisión por parte de las instituciones que están involucradas con la vigilancia de la profesión de contaduría pública, no realizan las funciones adecuadas ni constantes, admitiendo que muchos profesionales ejerzan deliberadamente el trabajo sin temor a supervisión por parte de las instituciones.

7.1.2 Recomendaciones.

Basada en el diagnóstico de la investigación y las conclusiones de la investigación de campo se recomienda que:

Formación y experiencia profesional.

- Que en el país se retome la enseñanza de los valores morales y adecuados, desde la educación primaria, con un seguimiento en la educación media, hasta culminar en la educación superior en cada área de especialización
- Que los profesionales en la contaduría pública que laboran en el sector público se mantengan en constante educación continua, ya que de esa manera se enteran o están al día de todas las actualizaciones que se llevan de las diferentes normas y leyes vigentes en el país y que son de vital importancia en la profesión; por otra parte se podrán desempeñar más exitosamente y mantenerse a la vanguardia en las distintas áreas de la profesión contable.

- Implementar eficientemente un plan de estudio para que los nuevos profesionales tengan un mayor grado de preparación académica, y cuando estos se desempeñen puedan hacerlo de la manera más adecuada que se lleve un grado de experiencia laboral.

Conocimiento del Código de Ética.

- Que se incentive a los profesionales al conocimiento del Código de Ética, a través de medios adecuados de divulgaciones y enseñanza de los valores morales desde la educación primaria con la debida especialización de la Universidad.
- Es conveniente que en El Salvador el Código de Ética se convierta en una norma, para que así exista una mayor aplicabilidad de este en labores cotidianas de los profesionales contables.
- Es necesaria la creación de una guía de la ética gubernamental para contadores públicos que se desempeñan en el sector público de la Ciudad de San Miguel ya que esta serviría de gran ayuda a nivel profesional en pro de mejora de su trabajo diario.

Otras consideraciones.

- Que se oriente al profesional de que la ética no puede ser una ley, sino una norma de cumplimiento obligatorio.

CAPITULO VIII PROPUESTA DE GUÍA DE ÉTICA PROFESIONAL PARA LOS CONTADORES DEL SECTOR PÚBLICO

Se ha diseñado una guía de ética profesional para incrementar la participación de los profesionales en contaduría que se desempeñan en el sector público de la Ciudad de San Miguel, este documento recopila información, en primer lugar acerca de la importancia de la ética profesional para los contadores que se desempeñan en el sector público, el objetivo que tiene esta guía, la cual indica como promover de la mejor manera la práctica de la ética, prevenir los actos de corrupción y su ámbito de aplicación; con el fin de proporcionar un poco más de facilidad al ponerla en práctica.

Se desarrolla cada uno de los diferentes principios que contiene la guía con el fin de que los profesionales en contaduría tengan; por lo tanto una mayor facilidad en practicar cada día la ética profesional al momento de desempeñarse en su labor.

Se detalla los diferentes deberes que se tienen que cumplir para mejorar el desempeño laboral de los Contadores que trabajan en el sector público, así como las salvaguardas que pueden ser aplicadas al momento de encontrarse en una situación de amenaza a la ética profesional y las consecuencias que pueden causar la falta de cumplimiento a los principios fundamentales de la ética.

8.1 IMPORTANCIA DE UNA GUÍA DE ÉTICA PROFESIONAL PARA LOS CONTADORES DEL SECTOR PÚBLICO.

La Guía de Ética Profesional para los Contadores Públicos, señala en su contenido normas y principios éticos que rigen los actos de los contadores públicos en su desarrollo del ejercicio profesional en el cargo público que desempeñen, actúen de acuerdo a las normas generales de conducta y principios éticos recopilando todos aquellos lineamientos que son establecidos en las legislaciones salvadoreñas.

Por ello el contador público dispone de marcos de referencias sobre las actuaciones que se consideran correctas en su vida laboral y personal. Además en estas señalan normas que fomentan el respeto hacia los colegas y la profesión, la imagen profesional, la dignificación de la profesión y lo no menos importante la credibilidad de los profesionales ante los usuarios de los servicios que prestan el contador público para la población en general.

8.2 OBJETIVO DE LA GUÍA.

La siguiente guía tiene por objeto ayudar a normar y promover el desempeño ético en la función pública del estado y del municipio, prevenir las prácticas corruptas y utilizarse como un arma de defensa para evitar que la profesión avance o que se corrijan los defectos que se pudieran tener.

8.3 ÁMBITO DE APLICACIÓN.

Esta guía se aplicara a todos los servidores públicos, permanentes o temporales, remunerados o ad-honorem, que ejerzan su cargo por elección, nombramiento o contrato, que presten servicio en la administración pública y las demás personas que, sin ser servidores públicos, administren bienes o manejen fondos públicos.

8.4 NORMAS ÉTICAS. PRINCIPIOS, DEBERES Y PROHIBICIONES ÉTICOS.

8.4.1 Principios de La Ética Pública.

Los contadores públicos en el ejercicio profesional, tienen una normativa ética que rige su comportamiento frente a circunstancias, deben actuar bajo normas generales de conducta y principios éticos los cuales encontramos en la siguiente normativa El Código de Ética Profesional para Contadores Públicos aprobado por el consejo de la vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoria, la Ley de Ética Gubernamental, El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad aprobado por la IFAC; el incumplimiento a esta normativa, tiene sus implicaciones; legales, en la imagen profesional y en la calidad de los servicios que presta.

Establecer un control de calidad profesional, es el propósito del presente trabajo, ya que el contador público se ve obligado permanentemente, a considerar el nivel de actualización del conocimiento necesario en su campo de actuación hablando

éticamente , requeridos del bien común, esto trae como consecuencia el enaltecimiento de la profesión y mantener un equilibrio en relación a su entorno, ya que se hace acreedor de la confianza de parte del público, por lo que deberá demostrar y justificar el deseo de servir bien, el cual debe anteponerse a cualquier otro interés.

La mejor manera como el contador puede lograr lo expuesto anteriormente, es mediante una guía que muestre la manera de cómo puede actuar el contador público de una forma más responsable ante la sociedad poniendo en práctica los principios éticos que se han analizado durante el trabajo.

Son propósitos de esta guía, lineamientos que puedan ayudar a que el contador obtenga una buena conducta en el área donde se desempeña, en este caso sería el sector público; para el logro de elevados fines morales, y técnicos, dando al cuerpo profesional un conjunto de normas éticas para evitar que se puedan comprometer el honor y la probidad del contador, así como la imagen de la profesión. Sabiendo que el profesional tiene responsabilidad con los clientes, los usuarios de sus servicios, el Estado, instituciones financieras, empresarios, a los colegas profesionales y al público en general por lo que la información debe ser presentada conforme a la normativa técnica y ética.

Principios fundamentales de la ética profesional y su aplicación.

Las bases para la actuación en el ejercicio profesional del contador público son los principios fundamentales de ética profesional, es la razón por la cual el profesional debe cumplir con ellos y en el incumplimiento de este conjunto de principios plasmado en El Código de Ética Profesional para Contadores Públicos aprobado por el consejo de la vigilancia de la profesión de la contaduría pública y auditoría, la Ley de Ética Gubernamental, El Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad aprobado por la IFAC estos principios se citan a continuación:

- **Calidad profesional de los servicios**

En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un trabajo profesional, por lo que siempre deberá tener presente las diferentes normativas aplicables en el área en la que se desempeñe. Actuará por lo tanto de una manera responsable y cuidadosa con diligencia. No tiene por lo tanto que dejarse llevar por lo que algún cliente le diga o si es empleado por lo que el jefe le diga que vaya en contra de su moral. Es necesario por lo tanto que en su labor demuestre que cuenta con buen servicio profesional.

- **Confidencialidad.**

El principio de confidencialidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a abstenerse: de divulgar fuera de la firma, o de la entidad para la que trabajan, información

confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales, salvo que medie autorización adecuada y específica o que exista un derecho o deber legal o profesional para su revelación, y de utilizar información confidencial obtenida como resultado de relaciones profesionales y empresariales en beneficio propio o de terceros.

El profesional de la contabilidad mantendrá la confidencialidad, incluso en el entorno no laboral, estando atento a la posibilidad de una divulgación inadvertida, en especial a un socio cercano, a un familiar próximo o a un miembro de su familia inmediata

El profesional de la contabilidad mantendrá la confidencialidad de la información que le ha sido revelada por un potencial cliente o por la entidad para la que trabaja.

Por lo tanto el profesional debe mantener muy presente que no se debe dejar llevar por consejos que le den otros colegas, es necesario que mantengan la información de su trabajo de una manera alejada de terceras personas que le pueden causar problemas y hasta el punto de perder su empleo si es que el profesional trabaja para una institución o si este trabaja individualmente pierde ante la sociedad la credibilidad del trabajo que realiza.

- **Competencia y diligencia profesionales.**

El principio de competencia y diligencia profesionales impone las siguientes obligaciones a todos los profesionales de la contabilidad:

- a) Mantener el conocimiento y la aptitud profesionales al nivel necesario para permitir que los clientes, o la entidad para la que trabaja, reciban un servicio profesional competente, y
- b) Actuar con diligencia, de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables, cuando se prestan servicios profesionales, siendo responsable con las obligaciones del cargo o servicio público que el contador desempeñe.

Por lo tanto según lo expuesto consideramos que es necesario que el profesional deba estar a la vanguardia de los avances tecnológicos que se realizan en la profesión para estar al día con la información y de esta manera brindar un buen servicio a la entidad que trabaje y a sus clientes si es un profesional independiente; por lo tanto cuando decimos que debe actuar con diligencia nos referimos a que debe tener muy presente que tiene que actuar con responsabilidad y mucha cautela hacer su trabajo minuciosamente y sobre todo con sumo cuidado para poder hacerlo con los estándares éticos convenientes.

- **Comportamiento profesional**

El principio de comportamiento profesional impone la obligación a todos los profesionales de la contabilidad de cumplir las disposiciones legales; reglamentarias aplicables y de evitar cualquier actuación que el profesional de la contabilidad sabe, o debería saber, que puede desacreditar a la profesión. Esto incluye las actuaciones que un tercero con juicio y bien informado, sobre todos los hechos y circunstancias conocidos

por el profesional de la contabilidad en ese momento, probablemente concluiría que afectan negativamente a la buena reputación de la profesión.

Esto es preciso al momento de realizar su trabajo profesional se ve en la situación de practicar lo que éticamente se ha aprendido con el fin de mantener un buen comportamiento ante la sociedad para que no se encuentre en una situación de desacreditación para la profesión sino más bien una mayor credibilidad.

- **Decoro**

Guardar las reglas de urbanidad, respeto y buena educación en el ejercicio de la función pública, para brindar un buen servicio en su labor diaria.

Podemos concluir que el profesional pone en práctica este principio muy importante al momento de realizar su trabajo teniendo un respeto y dignificación personal, esto lo mantiene si se encuentra actualizando diariamente con todas aquellas reformas que en educación continuada se realizan además; teniendo presente que las leyes también son modificadas y aplicarlas de la mejor manera posible

- **Dignificación profesional**

Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva y de prestigio profesional, el Contador Público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, para darle una buena imagen a la profesión ante la sociedad.

Todo profesional en contaduría pública no solo debe mantener o ayudar a mantener una buena presentación de la profesión sino; además debe de tener un cuidado personal que lo distinga de otros profesionales, esto tanto para las entidades en que trabaja, como clientes independientes puedan tener la confianza que se está realizando un buen trabajo cumpliendo con los estándares éticos; ya que si hay un buena imagen por ende hay una buena atención a la labor realizada.

- **Difusión de conocimientos técnicos**

Todo Contador Público que transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales así como de conducta; contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión, ayudando a los demás a que puedan dar una buena aplicación a cada uno de los principios éticos que rigen la conducta profesional.

Cuando se menciona lo que es la difusión de conocimientos consideramos que si un profesional tiene la capacidad de enseñar o ayudar a un nuevo colega en lo que respecta a la difusión de normas éticas o leyes al momento de ejercer; eso ayuda a que la profesión tenga mayor credibilidad por parte de la sociedad en general y de esa manera no exista lo que es algún tipo de fraude o delito por el cual se vea afectada la dignificación del profesional y de la contaduría pública en general.

- **Eficiencia y eficacia.**

Cumplir los objetivos institucionales y utilizar los recursos del Estado de manera adecuada para el cumplimiento de los fines institucionales, no haciendo un uso inadecuado de estos sino más bien siendo recto y responsable.

Como sería adecuada la aplicación de dichos principios, pues; desde un punto de vista general podemos decir que el profesional está actuando eficaz y eficiente cuando termina a tiempo la labor que se le ha encomendado, no malgasta o roba los recursos como materiales, papelería, entre otros que le ha sido proporcionados por la entidad en la que se desempeña; está siendo eficiente cuando realiza su labor en el tiempo estipulado no sobrepasándolo realizando labores independientes o que no tienen ninguna relación con el trabajo que se le ha encomendado realizar.

- **Independencia de criterio**

Al expresar cualquier juicio profesional, el Contador Público, acepta la obligación de sostener un criterio libre de conflicto de intereses e imparcial, dando a entender que el profesional da su opinión y realiza su trabajo alejado del criterio de la empresas o institución en la que trabaja.

La mejor manera como un profesional en contaduría pública puede poner en práctica la independencia de criterio es por ejemplo cuando al contador se le asigna determinado trabajo como cuando se realiza un estudio de campo a dicha institución, lo más recomendable es que el personal profesional asignado a dicha entidad no tenga ningún

vínculo ni amistoso ni familiar con alguno de los trabajadores de la institución; esto ayudara para que el contador realice su trabajo más adecuadamente y con libre expresión así se logra más lo que es la independencia de criterio y esto ayuda a una mayor credibilidad de la profesión de la contaduría pública.

- **Integridad.**

El principio de integridad conocido también como probidad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a ser francos y honestos en todas sus relaciones profesionales o empresariales. La integridad implica también justicia en el trato y sinceridad, dar a cada quien lo que le corresponde, según derecho y razón.

El profesional de la contabilidad no se asociará a sabiendas con informes, declaraciones, comunicaciones u otra información cuando estime que la información:

- a) Contiene una afirmación materialmente falsa o que induce a error,
- b) Contiene afirmaciones o información proporcionada de manera irresponsable, o
- c) Omite u oculta información que debe ser incluida, cuando dicha omisión u ocultación induciría a error.

El profesional en contaduría pública mantiene este principio de integridad cuando de una manera muy profesional se desvincula de alguna situación que se asocie con algún tipo de información fraudulenta que ponga en peligro tanto su trabajo como la credibilidad de la profesión, ya que si comete un error eso es como que la profesión no está a un nivel de realizarse con buen juicio y con principios de ética bien arraigados. Ya que si hace su

trabajo con honestidad esto le conducirá a un buen resultado tanto profesionalmente como a nivel personal.

- **Lealtad**

Actuar con fidelidad a los fines del Estado y a los de la institución en que se desempeña por tanto el Contador Público debe evitar actuaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios, o a la entidad pública donde se desempeña.

Si el contador trabaja a un nivel profesional poniendo en práctica este principio de una manera adecuada esto ayudara a que su trabajo, imagen personal tanto a nivel de clientes como a nivel de dependencia institucional; contribuirá a que no haya un origen de una mala actuación por parte del contador público.

- **Objetividad.**

El principio de objetividad obliga a todos los profesionales de la contabilidad a no comprometer su juicio profesional o empresarial a causa de prejuicios, conflicto de intereses o influencia indebida de terceros.

El profesional de la contabilidad puede estar expuesto a situaciones que puedan afectar a la objetividad. No resulta factible definir y proponer una solución para todas esas situaciones.

El profesional de la contabilidad no prestará un servicio profesional si una circunstancia o una relación afectan a su imparcialidad o influyen indebidamente en su juicio profesional con respecto a dicho servicio

¿Cómo un profesional puede ser objetivo? Pues la mejor manera es analizando la situación antes de actuar esto ayudara a que tenga una mejor perspectiva de lo que puede realizar y lo que no puede hacer en concordancia con influencia de terceras persona que a veces estas siendo ajenas a la situación que se está investigan o trabajando.

- **Respeto a los colegas y a la profesión**

Todo Contador Público debe cuidar sus relaciones con sus colaboradores, colegas e instituciones que los agrupan, manteniendo una buena imagen de la profesión ante la sociedad.

Para que un contador respete a un colega una manera de realizarlo es no quitar o proporcionar información que no está adecuada con el trabajo que se realiza, además si se cuenta con información que es de ayuda a todo el equipo de trabajo es bueno que la compartieran no solo distribuirla para beneficio propio, cuando es dentro de una institución lo más adecuado es llevarse bien con los compañeros no robando información que es muy necesaria para el otro colega.

- **Responsabilidad personal**

El Contador Público deberá aceptar su responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección, tomando a bien el que si en algún momento se encuentra un error hacerse responsable de lo que ha realiza es por eso que antes de aprobar dicho trabajo debe de revisar y mantener trabajando con los diferentes principios de ética.

Si a un determinado contador se le encomienda realizar una labor que no está acorde de a ética moral, ya que de esta manera si el trabajo resulta con algún error en profesional debe hacerse o tomar la responsabilidad de una manera adecuada y madura con el fin de poder encontrar una solución al problema en sí.

- **Rechazar tareas que no cumplan con la moral**

Faltarán al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral, haciendo trabajos que no estén de acorde con la ética que debe tener presente en su labor diaria.

Como un contador puede poner en práctica este principio; pues la mejor manera es cuando se le asigne una tarea que se considere maliciosa, lo más adecuado cuando se sabe de dicha situación es que el profesional actúe con la debida ética y rechace dicha tarea aunque en algunos casos lo pueden chantajear con dejarlo sin empleo es por lo tanto cuando el profesional no debe ceder a dicha coacción y obedecer lo que la normativa prescribe.

- **Retribución económica**

Por los servicios que presta, el Contador Público se hace acreedor a una retribución económica, que debe ser de acuerdo a su desempeño laboral, diario y a su actuación personal como profesional.

Esta retribución económica no debe de ser aumentada por ningún motivo por parte del profesional porque estaría faltando éticamente a la profesión, ya que tiene que estar acorde al trabajo que ha realizado, como se ha desempeñado y no tratar de cobrar más de lo adecuado.

- **Preparación y calidad del profesional**

El Contador Público que acepta brindar sus servicios debe tener el entrenamiento técnico, capacidad y diligencia para realizar sus actividades profesionales, además debe mantenerse en educación continuada ya que esto le beneficia porque se mantiene actualizado en las diferentes áreas donde se desempeña.

El profesional debe cumplir con las horas asignadas de educación continuada que debe tener anualmente, de esta manera estará cumpliendo éticamente este principio; por otra parte brindando un mejor servicio actualizado para realizar de manera más adecuada su trabajo y que el cliente o institución a la que pertenece obtenga buenos resultados.

- **Secreto profesional**

El Contador Público debe guardar el secreto profesional y no deberá revelar, por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión; salvo con la autorización del cliente o a requerimiento de autoridad competente, o de la entidad en la que se desempeña.

En todo empleo es necesario el mantener el secreto profesional, en la contaduría pública es de vital importancia que los profesionales se desempeñen poniendo en práctica dicho principio ya que de esta manera pueden realizar un buen trabajo y no verse en algún problema por divulgación de información confidencial que pueda afectar tanto a los clientes si son independientes, a las instituciones públicas a las que trabaja o en general a la sociedad que brinda sus servicios.

8.4.2 Deberes éticos.

Toda persona sujeta a estas disposiciones debe cumplir los siguientes deberes éticos:

- a) Utilizar los bienes, fondos, recursos públicos o servicios contratados únicamente para el cumplimiento de los fines institucionales para los cuales están destinados. Ningún empleado tiene que abusar de los recursos que le son otorgados en su empleo; sino más bien sacarle el máximo provecho en lo que respecta al realizar su labor.

- b) Denunciar ante el Tribunal de Ética Gubernamental o ante la Comisión de Ética Gubernamental respectiva, las supuestas violaciones a los deberes o prohibiciones, de las que tuviere conocimiento en el ejercicio de su función pública. Ya que de esta forma estaría actuando éticamente no siendo cómplice de alguna supuesta violación por parte de un compañero que en este caso se consideraría un funcionario corrupto.

- c) Excusarse de intervenir o participar en asuntos en los cuales él, su cónyuge, conviviente, parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o socio, tengan algún conflicto de interés. No es recomendable que el profesional realice su labor si algún familiar de él trabaja en la empresa que se le ha sido asignada, ya que se considera que de alguna manera pudiera violar el principio de independencia de criterio ya que estaría de acuerdo con lo que el familiar realiza y lo apoyaría eso sería falta de ética por lo cual el profesional podría ser sancionado como se menciona anteriormente.

8.4.3 Prohibiciones éticas.

Son prohibiciones éticas para los contadores públicos:

- a) Solicitar o aceptar, directamente o por interpósita persona, cualquier bien o servicio de valor económico o beneficio adicional a los que percibe por el desempeño de sus labores, por hacer, apresurar, retardar o dejar de hacer tareas o trámites relativos a sus funciones. En situaciones como por ejemplo cuando un contador es asignado a realizar su labor diaria en una entidad x, dar una opinión sobre cómo está estructurada económicamente la entidad x podría ser que el jefe le ofreciera cierta cantidad de dinero para que extienda una buena opinión; esto sería estar en contra de las prohibiciones éticas si el contador acepta dicha proposición por lo tanto estaría faltando éticamente por lo cual tendría que llevarse a denuncia si se sabe de dicho hecho.

b) Solicitar o aceptar, directamente o por interpósita persona, cualquier bien o servicio de valor económico o beneficio adicional a los que percibe por el desempeño de sus labores, para hacer valer su influencia en razón del cargo que ocupa, con la finalidad de que éste haga, apresure, retarde o deje de hacer tareas o trámites relativos a sus funciones. Los profesionales que tiene un cargo como de jefe en una entidad no deben de valerse de tal situación para aceptar o hacer valer opinión alguna de personas ajenas a su institución por recibir algún beneficio económico ya que de esta manera están siendo profesionales sin ninguna ética y sobre todo están violando los diferentes principios éticos que deben aplicar en su labor diaria.

c) Percibir más de una remuneración proveniente del presupuesto del Estado, cuando las labores deban ejercerse en el mismo horario, excepto las que expresamente permita el ordenamiento jurídico. Los profesionales que mantienen su buena ética no se aprovechan de los recursos o fondos del estado para beneficio personal si realizan alguna labor fuera de horario, ya que sus labores deben ser de acuerdo al horario establecido. Ya que si realiza una labor fuera de horario, pero que se le haya establecido por decreto se entiende que en dicho decreto se establece la remuneración que recibirá por realizar su labor.

d) Desempeñar simultáneamente dos o más cargos o empleos en el sector público que fueren incompatibles entre sí por prohibición expresa de la normativa aplicable, por coincidir en las horas de trabajo o porque vaya en contra de los intereses institucionales. Esto no sería adecuado ya que de esta forma tendría una doble moral, y estaría violando

todo lo que se entiende por ética y además estaría violando las normas de ética por las cuales se debe regir a diario.

e) Realizar actividades privadas durante la jornada ordinaria de trabajo, salvo con permiso previo otorgado por la institución pública. El profesional no debe desempeñarse o realizar labores personales o de otro tipo de empleo durante realiza su labor en la entidad pública, a no ser que se le otorgue permiso durante su labor pero que sea para situaciones personales.

f) Exigir o solicitar a los subordinados que empleen el tiempo ordinario de labores para que realicen actividades que no sean las que se les requiera para el cumplimiento de los fines institucionales. Cuando se tiene un cargo de jefe en una institución tiene que usar dicha situación para que los profesionales a su cargo los utilice para que realicen labores que no sean con el fin de servir a la institución, por ejemplo si este tiene un despacho contable no tiene que encomendar labores a sus subordinados de dicho despacho para realizar el trabajo que tiene que realizar empleados que este pague por su cuenta.

g) Aceptar o mantener un empleo, relaciones contractuales o responsabilidades en el sector privado, que menoscaben la imparcialidad o provoquen un conflicto de interés en el desempeño de su función pública. El profesional que trabaje dentro del sector público, no tiene que anteponer responsabilidades de un empleo en empresa privada durante realiza su labor diaria.

h) Nombrar, contratar, promover o ascender en la entidad pública que preside o donde ejerce autoridad, a su cónyuge, conviviente, parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o socio, excepto los casos permitidos por la Ley de Ética Gubernamental. Si el profesional tiene un cargo de jefe no debe valerse de este para contratar o ayudar a algún familiar o algún socio si tiene despacho privado tiene que mantener su independencia y responsabilidad ante todo, de esta manera estaría actuando éticamente

i) Retardar sin motivo legal la prestación de los servicios, trámites o procedimientos administrativos que le corresponden según sus funciones. Las funciones de cada contador que realice sus labores en una entidad del sector público deben ser al día no retrasarse por ningún motivo, realizarlas la cada tiempo convenido y de la manera adecuada.

Se entiende por retardo cuando una persona sujeta a la Ley de Ética Gubernamental esta Ley difiriere, detiene, entorpece o dilata la prestación de los servicios, trámites y procedimientos administrativos no acatando lo regulado en la ley, en los parámetros ordinarios establecidos en la institución pública o, en su defecto, no lo haga en un plazo razonable.

j) Denegar a una persona la prestación de un servicio público a que tenga derecho, en razón de nacionalidad, raza, sexo, religión, opinión política, condición social o económica, discapacidad o cualquiera otra razón injustificada. En la labor diaria se tiene

que mantener respeto a las diferentes situaciones antes mencionadas ya que todas las personas sean de diferente raza o inclinación política diferente, la obligación del profesional es realizar su labor de la manera más adecuada y siempre manteniendo una buena cortesía ofreciendo buen servicio y con el debido respeto que cada persona merece.

k) Utilizar indebidamente los bienes muebles o inmuebles de la institución para hacer actos de proselitismo político partidario. No se deben ocupar ningún bien que pertenece a la entidad en momentos que se realice una contienda política ya sea esta personal o si es por algún amigo que sea el participante partidario, mantener la integridad no dejarse llevar porque en algún momento recibirá un beneficio económico futuro.

l) Prevalerse del cargo para hacer política partidista. El contador no debe abandonar su cargo por realizar acciones políticas durante realice su labores cotidianas, sino mantenerse siempre en elaborar su trabajo lo más adecuadamente posible.

8.5 Beneficios indebidos y excepciones

8.5.1 Beneficios indebidos

Se presume legalmente que existen beneficios indebidos en los casos de aceptación o solicitud de cualquier bien o servicio de valor económico, u otras ventajas adicionales.

- a) Desarrollo de actividades reguladas o fiscalizadas por la institución. Podría suceder que alguna labor que realice se considere como indebida, pero no todas lo podrían ser ya que si la entidad permite la situación el profesional la puede realizar.
- b) Gestione o explote concesiones, autorizaciones, privilegios o franquicias otorgadas por la institución.
- c) Sea ofertante, contratista de bienes o servicios de la institución para la cual labora.
- d) Tenga intereses que puedan verse significativamente afectados por la decisión, acción, retardo u omisión de la institución.

8.5.2 Excepciones

Quedan exceptuados de las prohibiciones establecidas en las letras a) y b) los siguientes:

- a) Los reconocimientos otorgados por gobiernos extranjeros en las condiciones reguladas por la Ley de Ética Gubernamental. Estos son regalos por decirlo así que un contador que se desempeña en el sector publico puede recibir y no violar la ética.
- b) Reconocimientos, premios o distinciones en razón de trabajos culturales, académicos, científicos o actos de heroísmo, eficiencia o solidaridad humana

otorgados por entidades gubernamentales y no gubernamentales, nacionales o internacionales. Por razones como las mencionadas anteriormente un empleado público puede tener la confianza de recibir los obsequios que le otorguen, ya que si lo hace por otras situaciones pues sería falta de ética de parte de él.

- c) Los gastos de viajes y estadías por parte de otros gobiernos, instituciones académicas, entidades internacionales o sin fines de lucro, para dictar o asistir a conferencias, cursos o eventos de naturaleza académico-cultural, así como para participar en giras de observación. Para situaciones como estas es necesario que el empleado reciba la remuneración necesaria y adecuada, ya que sería parte de su trabajo que estaría realizando.
- d) Los obsequios de cortesía diplomática o consular. Estos obsequios son aquellos por su buen desempeño en conferencias o cursos donde se encuentran cada país representado por un empleado con buena ética.
- e) Los obsequios promocionales, y descuentos comerciales de carácter general recibidos por cualquier persona sujeta a esta Ley de Ética Gubernamental a título personal o a nivel institucional, siempre que los mismos no estén condicionados o tiendan a influir en las tareas propias del cargo o empleo. Todo y cuanto estos obsequios no sean en pro de poner a los empleados en una situación dudosa, que no sea con el fin de obtener un beneficio, se puede efectuar y el empleador recibir.

8.6 AMENAZAS Y SALVAGUARDAS DEL CONTADOR PÚBLICO GUBERNAMENTAL

En las circunstancias en que opera el Contador Público, podrían existir amenazas específicas en el cumplimiento de los principios fundamentales. Es imposible definir todas las situaciones que producen tales amenazas y especificar la acción mitigadora que sea apropiada.

Además, la naturaleza de los contratos y trabajos asignados son variados y consecuentemente pueden existir distintas amenazas, requiriendo la aplicación de diversas salvaguardas. El Marco Conceptual que requieren los Contadores Públicos para identificar, evaluar y direccionar tales amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales, debe favorecer al interés público, más allá de cumplir meramente con un conjunto específico de reglas que podrían ser arbitrarias.

Ésta parte del Código proporciona un marco conceptual, para ayudar a los Contadores Públicos a identificar, evaluar y responder a las amenazas en el cumplimiento de los principios fundamentales.

Si las amenazas identificadas no son claramente irrelevantes, el Contador Público debe, donde sea apropiado, aplicar salvaguardas para eliminar dichas amenazas o reducirlas a un nivel aceptable, donde no se vea comprometido el cumplimiento de los principios fundamentales.

Una circunstancia o una relación pueden originar más de una amenaza, y una amenaza puede afectar al cumplimiento de más de un principio fundamental. Las amenazas se pueden clasificar en una o más de las siguientes categorías:

- a) Amenaza de 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.

Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de interés propio para el profesional de la contaduría pública:

- Tener un interés financiero en la entidad para la que trabaja o recibir un préstamo o un aval de la misma.
- Participar en acuerdos de remuneración que contienen incentivos ofrecidos por la entidad para la que trabaja.
- Utilización inadecuada con fines personales de activos de la empresa.
- Preocupaciones en relación con la seguridad en el empleo.
- Presiones comerciales recibidas desde fuera de la entidad para la que trabaja.

- b) Amenaza de autorevisión – amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado 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 un servicio actual.

- c) Amenaza de abogacía o mediación. – 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.

En la promoción de las metas y objetivos legítimos de las entidades para las que trabajan, los profesionales de la contaduría pública pueden promover el punto de vista de la entidad, mientras las afirmaciones que hagan no sean falsas ni induzcan a error. Por lo general, dichas actuaciones no originan una amenaza de abogacía

- d) Amenaza de 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, y

Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de familiaridad para el profesional de la contaduría pública:

- 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 tratos preferentes, salvo que el valor sea insignificante e intrascendente.
- e) Amenaza de 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.

Las siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de intimidación para el profesional de la contaduría:

- Amenaza de despido o de sustitución del profesional de la contaduría pública 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

8.6.1 Las Salvaguardas

Las salvaguardas son actuaciones u otras medidas que pueden eliminar las amenazas o reducirlas a un nivel aceptable. Se pueden dividir en dos grandes categorías:

- a) Salvaguardas instituidas por la profesión o por las disposiciones legales y reglamentarias.

Las salvaguardas creadas por la profesión, legislación o reglamentación, incluyen:

- Requerimientos para el ingreso a la profesión tales como formación teórica y práctica y de experiencia.
- Requerimientos de formación profesional continuada.
- 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.

Ciertas salvaguardas pueden incrementar la probabilidad de identificar o evitar un comportamiento anti ético. Tales salvaguardas, pueden ser creadas por la profesión contable, la legislación, reglamentación o un organismo empleador, podrán incluir, pero no se restringirán a:

Un sistema efectivo de quejas, bien publicitado, operado por el organismo empleador, la profesión o el órgano regulador, que permita a los colegas, empleadores y público en general dirigir su atención hacia un comportamiento no profesional o anti ético.

El deber establecido explícitamente de informar sobre el incumplimiento de cualquier requerimiento ético.

La naturaleza de las salvaguardas que se aplicaran variará dependiendo de las circunstancias. En el ejercicio del juicio profesional, un contador público podría concluir como inaceptables, que terceras partes prudentes e informados razonablemente, tengan conocimiento de toda la información relevante, incluyendo la importancia de las amenazas y de las salvaguardas aplicadas.

- b) Salvaguardas en el entorno de trabajo, comprenden salvaguardas generales de la Firma y salvaguardas específicas para el compromiso.

Un contador público debe ejercer su juicio profesional para determinar cuál es la mejor acción frente a una amenaza identificada. En el ejercicio del juicio profesional un contador público debe considerar a terceras partes razonables e informadas que, teniendo conocimiento de toda información relevante, incluyendo la importancia de la amenaza y las salvaguardas aplicadas, serían razonablemente aceptables.

Las salvaguardas en el entorno de trabajo incluyen:

- 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.

8.6.2 Resolución de conflictos de ética

En la evaluación del cumplimiento de los principios fundamentales, un contador público podría requerir la resolución de un conflicto antes de la aplicación de los principios fundamentales.

Al iniciar un proceso formal o informal de resolución de un conflicto, un contador público debe considerar, individualmente o junto con otros, como parte del proceso de resolución, lo siguiente:

- a) Hechos relevantes, del problema del que se esté tratando la situación del conflicto.
- b) La situación de ética de las que se trate, es decir el ambiente que se esté viviendo en ese momento.
- c) Principios fundamentales relacionados con la situación de la que se trata,
- d) Procedimientos internos establecidos, o la serie de lineamientos establecidos por la institución como más recomendables para la solución de problemas, y
- e) Vías de actuación alternativas, que puede ser el pedir opiniones a terceras personas para la resolución de un conflicto.

Después de haber considerado los factores relevantes, el profesional de la contabilidad determinará la vía de actuación adecuada, pensando en las consecuencias de cada posible vía de actuación. Si la situación sigue sin resolverse, el profesional de la

contabilidad puede considerar la posibilidad de consultar a otras personas adecuadas pertenecientes a la entidad para la que trabaja en busca de ayuda para llegar a una solución. Puede ser de interés para el profesional de la contabilidad documentar la sustancia de la situación, los detalles de cualquier discusión que tenga lugar y las decisiones que se tomen en relación con dicha situación.

Si un conflicto significativo no se puede resolver, el profesional de la contabilidad puede considerar la posibilidad de obtener asesoramiento profesional del organismo profesional competente o recurrir a asesores jurídicos. El profesional de la contabilidad puede, por lo general, obtener una orientación sobre cuestiones de ética sin violar el principio fundamental de confidencialidad si se comenta la situación con el organismo profesional correspondiente de manera anónima o con un asesor jurídico bajo protección del secreto profesional.

Los casos en los que el profesional de la contabilidad puede considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico varían. Por ejemplo, el profesional de la contabilidad puede haber descubierto un fraude e informar sobre el mismo puede llevarle a incumplir su deber de confidencialidad. En ese caso, el profesional de la contabilidad puede considerar la obtención de asesoramiento jurídico con el fin de determinar si existe un requerimiento de informar.

Si después de agotar todas las posibilidades relevantes, el conflicto de ética sigue sin resolverse, siempre que sea posible el profesional de la contabilidad rehusará seguir asociado con la situación que da origen al conflicto. El profesional de la contabilidad determinará si, en estas circunstancias, es adecuado retirarse del equipo del encargo o de ese determinado puesto, o dimitir del encargo, de la firma, o de la entidad para la que trabaja.

Posibles conflictos

El profesional de la contabilidad en la empresa cumplirá los principios fundamentales. Puede ocurrir, sin embargo, que entren en conflicto las responsabilidades del profesional de la contabilidad en la empresa con respecto a la entidad para la que trabaja y sus obligaciones profesionales de cumplir los principios fundamentales. Se espera que el profesional de la contabilidad en la empresa apoye los objetivos legítimos y éticos establecidos por la entidad y las normas y procedimientos diseñados para servir de base a dichos objetivos.

Como resultado de sus responsabilidades con respecto a la entidad para la que trabaja, puede ocurrir que el profesional de la contabilidad sufra presiones para actuar o comportarse en modos que originan o puedan originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

Dichas presiones pueden ser explícitas o implícitas, pueden provenir de un supervisor, de la dirección, de un administrador o de otra persona de la empresa para la que trabaja.

El profesional de la contabilidad puede verse presionado para:

- Actuar contrariamente a las disposiciones legales y reglamentarias.
- Actuar contrariamente a las normas técnicas o profesionales.
- Facilitar estrategias de gestión de los resultados poco éticas o ilegales.
- Mentir o inducir a error intencionadamente (incluido inducir a error a través del silencio) a otros, en especial:

Se evaluará la importancia de las amenazas originadas por dichas presiones, como por ejemplo una amenaza de intimidación y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

Ejemplos de salvaguardas son:

- Obtener asesoramiento, cuando sea adecuado, dentro de la entidad para la que trabaja, de un asesor profesional independiente o de un organismo profesional competente.
- Utilizar un proceso formal de resolución de conflictos dentro de la empresa para la que trabaja.
- Obtener asesoramiento jurídico.

8.6.3 Preparación y presentación de información

Los profesionales de la contabilidad participan a menudo en la preparación y presentación de información que se puede publicar o ser utilizada por otros, tanto dentro como fuera de las entidades para las que trabajan.

Dicha información puede incluir información financiera o de gestión, por ejemplo, previsiones y presupuestos, estados financieros, comentarios y análisis de la dirección, y la carta de manifestaciones de la dirección proporcionada a los auditores gubernamentales en el curso de la auditoría.

El profesional de la contabilidad preparará o presentará dicha información fiel y honestamente y de conformidad con las normas profesionales aplicables con el fin de que la información sea inteligible en su contexto.

El profesional en la empresa tomará medidas razonables para que la información de la que es responsable:

- a) Describa con claridad la verdadera naturaleza de las transacciones empresariales, de los activos o de los pasivos,
- b) Clasifique y registre la información de modo oportuno y adecuado, y
- c) Represente los hechos con exactitud e integridad en todos los aspectos materiales.

Cuando el profesional en la empresa es presionado (bien desde el exterior o bien por la posibilidad de lucrarse personalmente) para asociarse, directamente o a través de la actuación de otros, con información que induce a error, se originan amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales, por ejemplo, amenazas de interés propio o de intimidación en relación con la objetividad o con la competencia y diligencia profesionales.

La importancia de dichas amenazas depende de factores tales como el origen de la presión y hasta qué punto la información induce, o puede inducir, a error. Se evaluará la importancia de las amenazas y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

Dichas salvaguardas incluyen consultar a sus superiores en la entidad para la que trabaja, a los responsables del gobierno de la entidad, o al organismo profesional correspondiente.

El profesional de la contabilidad se puede haber asociado de manera inadvertida con información que induce a error. En cuanto llegue a su conocimiento, el profesional de la contabilidad tomará medidas para que no se le siga relacionando con dicha información. Con el fin de determinar si existe una obligación de ponerlo en conocimiento de quien corresponda, el profesional de la contabilidad en la empresa puede considerar la posibilidad de obtener asesoramiento jurídico.

8.6.4 Actuación con la especialización suficiente

El principio fundamental de competencia y diligencia profesionales obliga al profesional de la contabilidad a emprender únicamente tareas importantes para las que tiene o puede obtener suficiente formación o experiencia específicas. El profesional de la contabilidad no inducirá a error intencionadamente a un empleador en relación con su nivel de especialización o de experiencia, ni dejará de buscar asesoramiento y ayuda de un experto cuando lo necesite.

Las circunstancias que originan una amenaza para el profesional de la contabilidad en relación con la realización de sus tareas con el adecuado grado de competencia y diligencia profesionales incluyen:

- Carecer del tiempo suficiente para realizar o terminar adecuadamente las correspondientes tareas.
- 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,
- No disponer de los recursos necesarios para realizar adecuadamente sus tareas.

La importancia de la amenaza dependerá de factores tales como que el profesional de la contabilidad esté trabajando con otros, su antigüedad relativa en el negocio, y el nivel de supervisión y de revisión al que esté sometido el trabajo. Se evaluará la importancia de la

amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Ejemplos de salvaguardas son:

- Obtener asesoramiento o formación adicionales.
- Asegurar que haya suficiente tiempo disponible para realizar las tareas correspondientes.
- Conseguir ayuda de una persona con la especialización necesaria.
- Consultar, cuando sea necesario:
 - A sus superiores dentro de la entidad para la que trabaja,
 - A expertos independientes, o
 - A un organismo profesional competente.

Cuando las amenazas no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad determinará si debe renunciar a realizar dichas tareas. Si el profesional de la contabilidad en la empresa resuelve que es necesario renunciar, los motivos se comunicarán de manera clara.

8.6.5 Interés Financiero

Los profesionales de la contabilidad pueden tener intereses financieros, o tener conocimiento de intereses financieros de miembros de su familia inmediata o de familiares próximos que, en determinadas circunstancias, pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

Por ejemplo, se pueden originar amenazas de interés propio en relación con la objetividad o con la confidencialidad si existen el motivo y la oportunidad de manipular información que pueda afectar a los precios con el fin de lucrarse.

Los siguientes son ejemplos de circunstancias que originan amenazas de interés propio en situaciones en las que el profesional de la contabilidad o un miembro de su familia inmediata o un familiar próximo:

Tienen un interés financiero directo o indirecto en la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad y el valor de dicho interés financiero puede verse afectado directamente por decisiones tomadas por él.

Pueden tener derecho a opciones sobre acciones de la entidad para la que trabaja el profesional de la contabilidad o a bonos relacionados con los resultados en el caso de que se alcancen determinados objetivos.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Al evaluar la importancia de una amenaza y, cuando resulte necesario, al determinar las salvaguardas adecuadas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable, el profesional de la contabilidad evaluará la naturaleza del interés financiero.

Esto incluye evaluar la importancia del interés financiero y determinar si es directo o indirecto. Lo que se entiende por una participación importante o valiosa en una entidad variará de una persona a otra, según sus circunstancias particulares. Ejemplos de salvaguardas son:

Políticas y procedimientos para que un comité independiente de la dirección determine el nivel o el modo de remuneración de la alta dirección.

Revelar a los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja todos los intereses significativos y cualquier intención de negociar con acciones relevantes, de conformidad con cualquier política interna que pueda existir.

Consultar, cuando corresponda, a sus superiores dentro de la entidad para la que trabaja.

Consultar, cuando corresponda, a los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja o a los organismos profesionales competentes.

Procedimientos de auditoría interna y externa.

Formación actualizada sobre cuestiones de ética y sobre las restricciones legales y demás normativa referente al uso de información privilegiada.

El profesional de la contabilidad en la empresa no manipulará la información ni utilizará información confidencial en beneficio propio

8.6.6 Recibir Ofertas

El profesional de la contabilidad, pueden recibir ofertas u incentivos. Los incentivos pueden adoptar diversas formas, incluidos regalos, invitaciones, trato preferente y que se apele de manera inadecuada a la amistad o a la lealtad.

Los ofrecimientos de incentivos pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. Cuando al profesional de la contabilidad, se le ofrezcan incentivos, se evaluará la situación. Se originan amenazas de interés propio en relación con la objetividad o con la confidencialidad cuando se da un incentivo con el fin de influir indebidamente en los actos o en las decisiones, de alentar un comportamiento ilegal o deshonesto, o de obtener información confidencial.

La existencia de una amenaza y la importancia de la misma dependen de la naturaleza, valor e intención del ofrecimiento. Cuando un tercero con juicio y bien informado, con todos los hechos y circunstancias específicos, consideraría que los incentivos son insignificantes y no tienen como finalidad alentar un comportamiento poco ético, el profesional de la contabilidad en la empresa puede concluir que el ofrecimiento se realiza en el curso normal de los negocios y que, generalmente, no existe una amenaza importante en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales.

Se evaluará la importancia de cualquier amenaza y, cuando resulte necesario, se aplicarán salvaguardas para eliminarla o reducirla a un nivel aceptable. Cuando las amenazas no se puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable mediante la aplicación de salvaguardas, el profesional de la contabilidad en la empresa no aceptará el incentivo.

Puesto que las amenazas reales o aparentes en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales no se originan únicamente por la aceptación de un incentivo sino, algunas veces, simplemente por el hecho de que se haya realizado el ofrecimiento, se aplicarán salvaguardas adicionales. El profesional de la contabilidad evaluará cualquier amenaza originada por dichos ofrecimientos y determinará si debe tomar una o más de las siguientes medidas:

- a) Informar inmediatamente a niveles superiores de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja de que se le han hecho dichos ofrecimientos.
- b) Informar a terceros del ofrecimiento – por ejemplo, a un organismo profesional o a la entidad para la que trabaja la persona que ha hecho el ofrecimiento; antes de tomar esta medida, el profesional de la contabilidad en la empresa puede, sin embargo, considerar la posibilidad de buscar asesoramiento jurídico.
- c) Informar a niveles superiores de la dirección o a los responsables del gobierno de la entidad para la que trabaja cuando miembros de su familia inmediata o

familiares próximos trabajen para la competencia o para posibles proveedores de dicha entidad.

8.6.7 Hacer ofertas

El profesional de la contabilidad puede encontrarse en una situación en la que se espera que ofrezca incentivos, o existen otro tipo de presiones en ese sentido, con el fin de influir en el juicio profesional o en el proceso de toma de decisiones de una persona o entidad, o con el fin de obtener información confidencial.

Dicha presión puede provenir de la entidad para la que trabaja, por ejemplo, de un colega o de un superior. También puede provenir 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.

El profesional de la contabilidad no ofrecerá un incentivo para influir de manera inadecuada en el juicio profesional de un tercero.

Cuando la presión para ofrecer un incentivo poco ético provenga de la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad seguirá los principios y las directrices relativos a la resolución de conflictos de ética establecidos.

8.7 EL CONTADOR PÚBLICO EN LOS SECTORES PÚBLICO Y LA DOCENCIA.

Los contadores que se desempeñen en el sector público o privado no debe ni participar en la planeación ni en la ejecución de actos que se consideren como deshonestos que afecten la credibilidad de la profesión, y que estos originen o fomente lo que es la corrupción tanto en el sector público como en la empresa privada.

Por otra parte el contador debe actuar con una calidad profesional, dando información verídica, apegada a datos reales donde realiza la labor, no debe aceptar ningún tipo de pago ya sea estas directas o indirectas por la prestación de sus servicios profesionales ya sea a dependencias del sector público o a la empresa que trabaje; por ende el contador debe mantenerse en actualización profesional en la área que se desempeñe para brindar mejor servicio; por otra parte es responsabilidad del contador solo firmar o sellar los estados que están debidamente a cargo de él para que no haya confusión alguna.

El contador público que se desempeñe como docente tiene la responsabilidad de orientar a los alumnos que en un futuro que se desempeñen profesionalmente actuar de la forma más éticamente posible, cumpliendo con las diferentes normas; por otra parte el contador como docente debe mantenerse también en constante educación continuada, por otra parte debe mantener el secreto profesional esto se aplica cuando se realizan casos a nivel académico que puedan afectar a una empresa o sea real lo que contiene dicho caso.

No debe de hacer comentarios que puedan afectar tanto a los compañeros de trabajo como a los alumnos, u otros contadores que ejerzan la profesión, además deberá mantener independencia a la administración o autoridades donde se desempeñe y mantener respeto a la disciplina que ahí se prescribe.

8.8 SANCIONES.

El incumplimiento al código ético para la profesión del contador público conlleva a cometer actos ilícitos tales como fraudes, sobornos, estafas, evasión fiscal, irrespeto a la profesión, compañeros de trabajo entre otros ilícitos que no contribuyen a la dignificación de la profesión contable, sino que lleva a estos profesionales a que se les sea aplicada una sanción jurídica.

Se le denomina sanción a la consecuencia o efecto de una conducta que constituye infracción de una norma jurídica (ley o reglamento). Dependiendo del tipo de norma incumplida o violada, puede haber sanciones penales; sanciones civiles y sanciones administrativas.

La autoridad encargada y facultada de aplicar e imponer sanciones a los contadores a nivel general que incumplen con el Código de Ética y la Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría Pública sean estas personas naturales y jurídicas es el Consejo de Vigilancia de la Profesión de la Contaduría Pública y Auditoría mientras que para contadores que se

desempeñan un cargo en el sector publico serán sancionados por el Tribunal de Ética Gubernamental.

Considerando la gravedad de la infracción es el consejo a base de pruebas que decide la imposición del tipo de sanción que corresponde, entre las cuales tenemos: amonestación verbal, escrita, multas y suspensión temporal.

Pero si la infracción por parte del contador es muy grave y viola otras leyes de la República el Consejo tiene que dar parte de esta a las autoridades correspondientes.

SANCIONES.

El Contador Público que viole el Código de Ética Profesional Para Contadores Públicos y la Ley de Ética Gubernamental se hará acreedor a las sanciones que le imponga el Consejo de Vigilancia de la Profesión de Contaduría Pública y el Tribunal de Ética Gubernamental los cuales tienen distintos criterios para la aplicación de estas sanciones los cuales se detallan a continuación.

Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la responsabilidad que pueda corresponderle.

La denuncia de un hecho anti ético puede ser interpuesta de manera oral o escrita la cual será dirigida a la Comisión de Ética Gubernamental, la cual deberá ser remitida dentro del tercer día al tribunal para dar inicio de oficio el procedimiento a la investigación.

Las sanciones en que podrían darse al momento de dar resolución a una investigación por parte del Tribunal de Ética Gubernamental y El Código de Ética Profesional Para Contadores Públicos Son:

Ley de Ética Gubernamental	Código de Ética Profesional para Contadores Públicos.
<p>a) Amonestación Escrita, cuando sea la primera vez, la que contendrá una censura a su conducta, asimismo se le hará del conocimiento las consecuencias que tendría en caso de transgredir la Ley por segunda o tercera vez;</p> <p>b) Multa, en caso de reincidencia por segunda vez, de conformidad, se cuantificará teniendo en cuenta</p>	<p>a) Amonestación Verbal, cuando por negligencia o descuido en el ejercicio de la profesión, por primera vez y sin causar daños a terceros se cometiere una infracción;</p> <p>b) Amonestación Escrita, por reiteración de las infracciones a que se refiere el literal anterior;</p> <p>c) Multa de uno a quince salarios mínimos urbanos superior vigente, en los casos de reiteración de las infracciones referidas en el</p>

<p>los parámetros establecidos en este y se le hará saber las consecuencias en caso que infrinja por tercera vez la Ley</p> <p>c) Despido sin responsabilidad, que implicará la separación del cargo.</p>	<p>literal anterior; por negligencia o descuido inexcusable en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros; por faltas éticas en el ejercicio de la profesión sin que ocasionen daños a terceros.</p> <p>d) Suspensión temporal hasta por cinco años en el ejercicio de la contaduría pública, por la reiteración continuada de las infracciones anteriores; por faltas de éticas en el ejercicio de la profesión causando daños a terceros; por habersele suspendido o haber perdido los derechos de ciudadano</p>
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Imposición de sanciones. Una vez comprobado el incumplimiento de los deberes éticos o la violación de las prohibiciones éticas previstas en la Ley de Ética Gubernamental, el Tribunal sin perjuicio de la responsabilidad civil, penal u otra a que diere lugar, impondrá la multa respectiva, cuya cuantía no será inferior a un salario mínimo mensual hasta un máximo de cuarenta salarios mínimos mensuales

urbanos para el sector comercio El Tribunal deberá imponer una sanción por cada infracción comprobada.

Cuando se trate de funcionarios que sean sancionados por actos de corrupción o un hecho delictivo, la institución correspondiente remitirá las diligencias a la Fiscalía General de la República, a fin que ejerza la acción penal o promueva el antejuicio respectivo, según el caso.

La resolución final se certificará a ambas partes y a la Comisión de Ética Gubernamental respectiva cuando son los incumplimientos a la ley de ética gubernamental.

Otros aspectos de las sanciones que se deben tomar en cuenta para los contadores al momento de cometer un hecho de corrupción y acreditarse una suspensión son:

Suspensión en el cargo. Los servidores públicos que no gocen de fuero constitucional y resulten responsables por actos de corrupción que puedan originar acción penal, independientemente que sean sancionados con amonestación escrita o multa, quedarán en suspenso en sus funciones a partir del día siguiente de vencido el plazo para la interposición del recurso previsto en la Ley o de haberse confirmado la resolución.

El Tribunal de Ética Gubernamental remitirá certificación de dicha resolución, al titular de la institución a la que pertenezca el servidor público sancionado para que tome las providencias necesarias respecto a la medida adoptada; además, enviará certificación

del expediente tramitado a la Fiscalía General de la República. Si el sancionado fuere el titular, se le enviará la certificación al funcionario que lo nombró o eligió, o al cuerpo colegiado al que perteneciere.

Criterios para determinar la cuantía de la multa. El monto de la multa se determinará considerando uno o más de los aspectos siguientes:

- a) La gravedad y circunstancias del hecho cometido.
- b) El beneficio o ganancias obtenidas por el infractor, su cónyuge, conviviente, parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o socio, como consecuencia de los actos u omisiones constitutivos de la infracción.
- c) El daño ocasionado a la administración pública o a terceros perjudicados.
- d) La capacidad de pago, y a la renta potencial del sancionado al momento de la infracción.

Aplicación de sanciones. Las sanciones éticas que determine el Tribunal de Ética Gubernamental serán ejecutadas sin dilación alguna por el titular de la institución a la que pertenezca el servidor público sancionado, quien deberá informar y comprobar su cumplimiento al Tribunal en un plazo no mayor de treinta días hábiles.

La recaudación de multas impuestas se hará efectiva de acuerdo con la ley, deduciéndola del sueldo del servidor público o de cualquier otra cantidad que le adeude el Fisco o la entidad pública de que se trate, o por medio del procedimiento legal para quienes ya no tengan relación de dependencia. Estas multas ingresarán al Fondo General de la Nación.

Registro de servidores públicos sancionados. El Tribunal llevará un Registro de todos los servidores públicos sancionados conforme a la Ley de Ética Gubernamental.

Ese registro será remitido debidamente certificado a la Fiscalía General de la República, Procuraduría General de la República, Procuraduría para la Defensa de los Derechos Humanos, Tribunal del Servicio Civil y Corte de Cuentas de la República.

En el expediente del servidor público, únicamente se incorporará la parte del registro que contenga la resolución mediante la cual se le sancionó, omitiendo la identidad del denunciante.

Después de cinco años de haber cumplido la sanción impuesta, el interesado podrá solicitar ser excluido de este registro.

Plazo de pago de la multa. La sanción de multa deberá cancelarse dentro de los sesenta días siguientes a la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento. La certificación de la resolución firme que la imponga, tendrá fuerza ejecutiva. En el plazo a que se refiere el inciso anterior, el sancionado podrá pedir al tribunal el pago de la multa por cuotas periódicas.

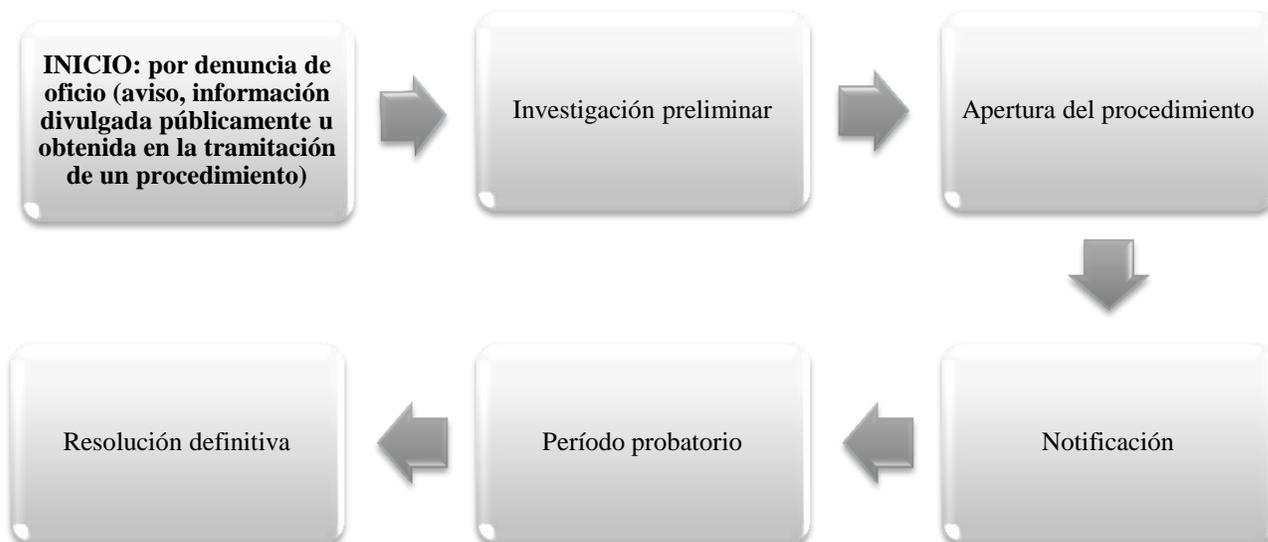
Rehabilitación. Para las sanciones impuestas por los incumplimientos al Código de Ética Profesional para los Contadores Públicos tienen derecho a ya cumplida la suspensión impuesta, el infractor podrá solicitar por escrito al Consejo su rehabilitación,

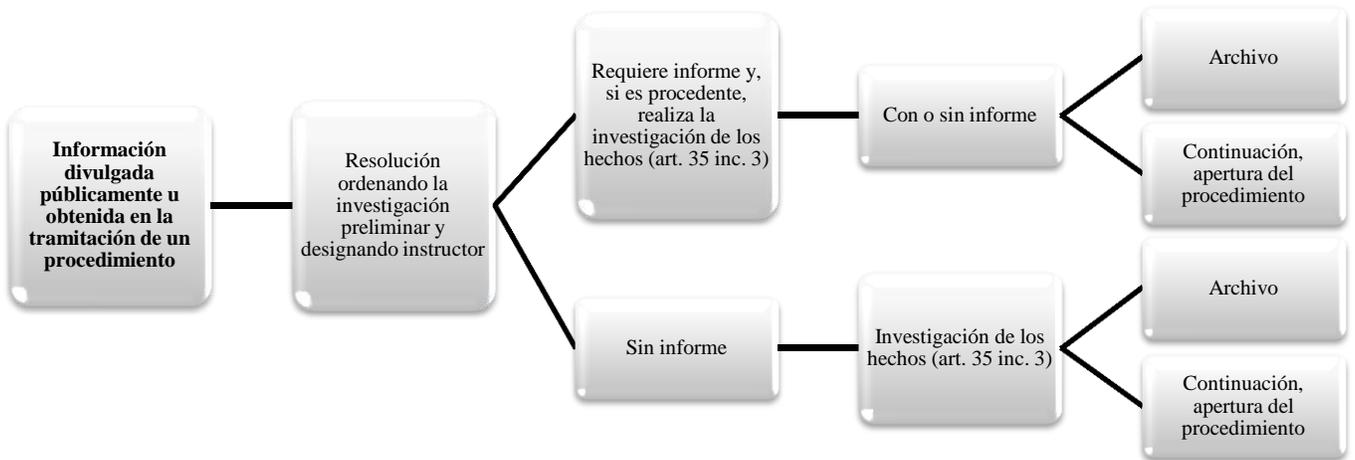
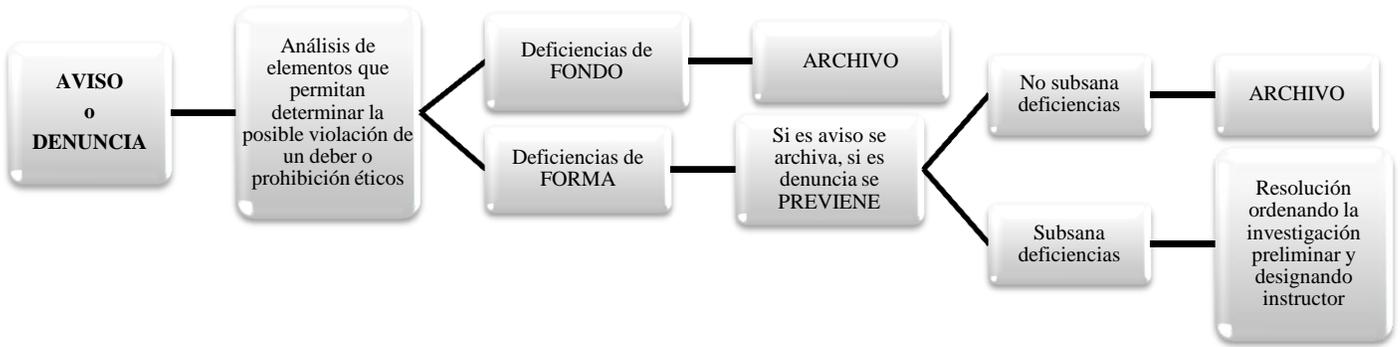
la cual se autorizará en un plazo no mayor de 60 días siempre y cuando no haya ninguna observación.

Prescripción. Ningún procedimiento administrativo sancionador podrá iniciarse una vez hayan transcurrido cinco años contados a partir del día en que se hubiera cometido el hecho. La ejecución de la sanción de multa impuesta por infracciones en cuanto a la Ley de Ética Gubernamental se refiere en los procedimientos administrativos sancionadores, prescribirán en el término de cinco años contados a partir del día siguiente del vencimiento del plazo concedido para su pago, sin que se realice acción alguna encaminada a su cobro. También se extingue la oportunidad de iniciar o continuar el procedimiento cuando la persona denunciada haya fallecido.

Mientras que para el Código de Ética Profesional para Contador Público nos menciona que prescribirá en dos años contados a partir de la fecha en que se hubiere cometido la infracción. Si hubiere transcurrido más de tres años desde la fecha de inicio del trámite para conocer sobre una posible infracción, sin haberse resuelto definitivamente al respecto, también prescribirá la acción, debiendo alegarla el interesado. Los responsables del retardo en la resolución deberán asumir las consecuencias legales de su negligencia.

Procedimiento administrativo sancionador







BIBLIOGRAFÍA.

- Adolfo Sánchez Vásquez.
ÉTICA
Editorial Grijalvo, S.A., Cuadragésima Segunda Edición.
- Tobar Méndez, Erasmo Antonio y otros.
Tesis: Armonización De La Ética Profesional En La Contaduría Pública En El Salvador
Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de El Salvador.
Diciembre 1996.
- Gustavo Escobar Valenzuela
Ética.
Cuarta edición.
- <http://www.wikipedia.org>
- Diario Oficial.
Ley de Contabilidad Gubernamental
Decreto Legislativo No. 120. El Salvador
San Salvador, 1991.
- XIV Conferencia Interamericana de Contabilidad
Asociación Interamericana de Contabilidad
Santiago de Chile 1981
- XX Conferencia Interamericana de Contabilidad.
Asociación Interamericana de Contabilidad
Santo Domingo. Tomo II/1993, del 13 al 16 de septiembre de 1993.
- Sánchez Cáceres, Ángel y otros
Tesis: El papel del Contador Público en El Salvador.
Universidad Centro Americana UCA. 2000.

- Manuel de Jesús Fornos
Contabilidad Financiera I una introducción G.
4° edición.
- Ángel Rodríguez Luño
Ética
Editorial Ediciones Universidad de Navarra, S.A.
Edición Segunda, 1984
- XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad
Asociación Interamericana de Contabilidad
CANCUN 95, México, del 10 al 14 de septiembre de 1995
- Colegio de Contadores Públicos Académicos de El Salvador
Conferencia: La Ética Profesional en la Contaduría Pública
Mayo 1995
- Diario Oficial.
Ley de Contabilidad Gubernamental
Decreto Legislativo No. 120. El Salvador, San Salvador, 1991.
- Hernández Sampieri, Roberto.
Metodología de la Investigación.
3° Edición; (México): GrawHill Interamericana, Editorial, 2006,

ANEXOS

Anexo N° 1

MARCO CONCEPTUAL.

Discreción.

Sensatez para formar juicio y tacto para hablar u obrar.

Ética.

La ética es una rama de la filosofía que se ocupa del estudio de la moral, la virtud, el deber, la felicidad y el buen vivir. La palabra *ética* proviene del latín *ethicus*, y este del griego antiguo *ἠθικός*, o transcrito a nuestro alfabeto, "êthicos". Es preciso diferenciar al "êthos", que significa "carácter", del "ethos", que significa "costumbre", pues "ética" se sigue de aquel sentido y no es éste.

Fuero Constitucional.

Era el derecho que tenían los llamados altos funcionarios de la federación para que, antes de ser juzgados por la comisión de un delito ordinario, la cámara de diputados del congreso de la unión resolviera sobre la procedencia del mencionado proceso penal.

Gens.

La gens (pronunciado en latín clásico como «guens») era una agrupación civil o sistema social de la Antigua Roma. Cada gens comprendía a varias familias (que se identificaban a través del cognomen de los individuos).³⁸

Principios.

En ética, los principios son reglas o normas de conducta que orientan la acción de un ser humano. Se trata de normas de carácter general, máximamente universales, como, por ejemplo: amar al prójimo, no mentir, respetar la vida, etc.³⁹

³⁸ es.wikipedia.org/wiki/Gens

Norma.

Regla o conjunto de reglas que hay que seguir para llevar a cabo una acción, porque está establecido o ha sido ordenado de ese modo⁴⁰

Contaduría.

Contaduría es la ciencia o disciplina técnica de medir, registrar e interpretar el patrimonio de una entidad ya sea una empresa comercial o una organización sin fines de lucro.⁴¹

Libro Diario.

El libro diario es el registro contable principal de cualquier sistema contable, en el cual se anotan todas las operaciones, se registra de forma cronológica las transacciones económicas que realiza una empresa.⁴²

Libro Mayor.

En contabilidad, el libro mayor es un registro en el que cada página se destina para cada una de las cuentas contables, el libro es utilizado para llevar un estricto manejo de los ingresos y egresos diarios que obtenga la empresa.⁴³

Contador Público.

Es el profesional dedicado a aplicar, manejar e interpretar la contabilidad de una organización o persona, con la finalidad de producir informes para la gerencia y para

³⁹ [es.wikipedia.org/wiki/Principio_\(ética\)](https://es.wikipedia.org/wiki/Principio_(ética))

⁴⁰ es.thefreedictionary.com/norma

⁴¹ www.editum.org/Que-Es-La-Contaduria-Definicion-Y-Objetivo-p-28...

⁴² www.e-economic.es › ... › [Glosario de términos contables](#)

⁴³ es.wikipedia.org/wiki/Libro_mayor

terceros (Tanto de manera independiente como dependiente), que sirvan a la toma de decisiones.⁴⁴

Código de ética.

Es aquel que fija normas para regular los comportamientos de las personas dentro de una empresa u organización. Aunque la ética no es coactiva (no impone castigos legales), el código de ética establece una normativa interna de cumplimiento obligatorio.⁴⁵

Probidad.

Significa rectitud de ánimo, hombría de bien, integridad y honradez en el actuar

Conducta dolosa.

⁴⁴ [es.wikipedia.org/wiki/Contador público](https://es.wikipedia.org/wiki/Contador_p%C3%BAblico)

⁴⁵ [definicion.de/código-de-ética/](https://definicion.de/c%C3%B3digo-de-%C3%A9tica/)

Anexo N° 2

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA ORIENTAL
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
SECCIÓN DE CONTADURÍA



Universidad de El Salvador
Hacia la libertad por la cultura

GUÍA DE PREGUNTAS EN LA ENTREVISTA
DIRIGIDA A CONTADOR PUBLICO EN ÁREA GUBERNAMENTAL.

OBJETIVO: Obtener información acerca del uso y la práctica La Ley de Ética Gubernamental e implicación en los profesionales de contaduría pública en el Sector Publico de la Ciudad de San Miguel.

1. ¿Qué grado de formación o preparación académica considera usted que es necesaria para el profesional en contaduría pública que se desempeña en un cargo en el sector público?
2. ¿Considera usted que un profesional en contaduría pública puede o tiene la capacidad de desempeñarse en varias áreas por ejemplo: auditoría, asesoría, contabilidad general, consultoría, área legal y gubernamental?
3. ¿Cómo definiría ética profesional usted de acuerdo al tiempo de experiencia en el área que más se ha desempeñado en el sector público?
4. ¿Conoce La Ley de Ética Gubernamental para la profesión de la contaduría pública que se desempeña en el sector público de acuerdo a cada principio y como la considera: excelente, buena, regular o necesita mejorar?
5. ¿Considera que tiene aplicación a nivel personal La Ley de Ética Gubernamental que se emitió en nuestro país para el contador público. De los principios que contiene La Ley de Ética Gubernamental cuales considera usted que sirve en mayor escala al perfeccionamiento de la conducta profesional del contador en el sector público?
6. ¿Considera que todos los contadores aplican la ética no solo en su desempeño profesional e igualmente en su vida?

7. Ha observado si existen contadores con pocos conocimientos La Ley de Ética Gubernamental, cual crees usted que es la mejor manera de actuar cuando se sabe de una situación así que afecte la profesión.
8. ¿Considera que es necesario el mantenerse en educación continuada para un mejor desempeño profesional en las diferentes áreas donde labora el contador público?
9. De acuerdo a la experiencia obtenida como profesional de la contaduría pública en el área que más se ha desempeñado, considera usted que los fundamentos o principios éticos difieren con la realidad actual de nuestro país y consideran que la profesión goza de un alto grado de credibilidad ante la sociedad salvadoreña.
10. De acuerdo a su desempeño laboral en alguna ocasión ha puesto de manifiesto en su trabajo la existencia La Ley de Ética Gubernamental para el ejercicio de la contaduría pública y cuáles son los beneficios que le proporciona al ponerla en práctica tanto a usted como a las personas a su alrededor.
11. De acuerdo a lo analizado sabemos que La Ley de Ética Gubernamental es una guía de comportamiento, pero usted sabe porque en algunos países le han dado carácter de norma considera; usted que es adecuada esa situación
12. Existe un alto grado de transparencia en los servicios que prestan los contadores independientes o cree que los contadores están expuestos a actos de corrupción donde no ponen en práctica la aplicación de la ética profesional.
13. ¿Considerando su tiempo de desempeño laboral en el área de estudio; quienes consideran que tienen más beneficio La Ley de Ética Gubernamental para los contadores públicos independientes, gremios o a los profesionales en toda área?
14. ¿Considera usted que La Ley de Ética Gubernamental puede enfrentar obstáculos en cuanto a poner en práctica su contenido por parte de los profesionales en general en cuanto a su aplicación, contenido, alcance o considera que no puede tener ningún obstáculo?
15. De acuerdo al punto anterior considera usted que La Ley de Ética Gubernamental para los profesionales esta adecuadamente adoptado por los profesionales en contaduría pública en el sector público. Y que incidencia tiene.

16. ¿Estaría de acuerdo usted que se realizara una guía para el resguardo (proteger, defender) de la ética profesional del contador público en el sector gubernamental de la ciudad de San Miguel?
17. ¿Considera usted que el mecanismo utilizado vigente para lo que es la aprobación y aceptación de La Ley de Ética Gubernamental es el más adecuado en el sector gubernamental?
18. Le parece a usted que la formación académica actual de los profesionales en contaduría pública en las universidades es la más adecuada para cuando llega el momento en que el nuevo profesional se desempeñe por ejemplo en el sector gubernamental de nuestro país.

