

# Código de ética del contador público y las normas internacionales de información financiera\*

*¿Cómo pueden las NIIF aportar elementos que les permita a los Contadores públicos, actuar de acuerdo a su código de ética?*

Gloria Stella Salazar Yepes\*\*

Recibido: 15/11/2016  
Aprobado: 10/12/2016

Forma de citar este artículo en APA:

Salazar, G. S. (julio – diciembre 2016). Código de ética del contador público y las normas internacionales de información financiera. *Revista Innovación Empresarial*, 2(2), Pág. 71-82

## Resumen:

La presente busca contrastar algunos preceptos contemplados en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) con los principios contemplados en el código de ética que circunscribe la actuación del Contador Público, con el fin de complementar la reflexión sobre la relación que debe existir entre la dimensión ética y la gestión financiera en la empresa, especialmente en lo que corresponde a la forma como se aplican las NIIF. En virtud a lo anterior, primero, se realiza una breve comparación entre las cualidades de la información contable contenidas en el Decreto 2649 de 1993 y en las NIIF, entre la Ley 43 de 1990 y los principios de la IFAC. Segundo, se desarrolla el concepto de la duda ética, y cómo ésta se manifiesta en el que hacer del contador público. Una vez realizada la revisión y relación teórica entre los elementos ya mencionados, se concluye que el principal propósito de las NIIF, de los códigos de ética y buenas prácticas de gobierno corporativo, es disminuir las prácticas de contabilidad creativa.

**Palabras clave:** Normas Internacionales de Información Financiera, contabilidad creativa, duda ética, código de ética.

---

\* Esta ponencia es un desarrollo académico, que se constituye en un producto de la investigación titulada "Comportamientos Éticos de las Sociedades Comisionistas de Bolsa en Colombia (primera fase)", tesis de Maestría en Administración (MSC), financiada por Colciencias y la Universidad Católica de Pereira según Convenio n° 204-2008, toda vez que avanza en la reflexión sobre la dimensión ética en la actividad financiera.

\*\* Mg. Gloria Stella Salazar Yepes. Docente Asociada Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Universidad Católica de Pereira. Correo: gloria.salazar@ucp.edu.co

## ***Code of Ethics for the Public Accountant and International Financial Reporting Standards***

### **Abstract**

The present paper takes up the topic of *creative accounting and ethical behaviors stock market*, presented by the author in the first Global Congress of Accounting and finance INTERGE, here, it seeks to relate precepts of the International Financial Reporting Standards, some creative accounting practices and doubt ethics of the Public Accountant, in order to expand the reflection on the relationship that should exist between the ethical dimension and the accounting and financial company, especially in what corresponds to the form as NIIF, is operationalized and the dilemma that generates for the accountant, to know who should respond and how to do it, ¿The employer, to its ethical code or state?. After making a brief comparison between the qualities of accounting information contained in Decree 2649 of 1993 and NIIF, between Law 43 of 1990 and the principles of IFAC, It is working about the concept of ethical doubt, and how it is manifested in the professional accounting, when they happen some creative accounting practices. Among the conclusions, that the purpose of NIIF, of the codes of ethics and good practices of corporate governance are diminish the creative accounting practices.

**Key word:** International Financial Reporting Standards, creative accounting, ethical questions, code of ethics.

## Introducción

La discusión problemática en la que se concentra el presente documento, se realiza en virtud al objetivo de proyecto de investigación titulado “Comportamientos éticos de las sociedades comisionistas de bolsa de Pereira, Manizales, Armenia y Cali”, cuyo propósito fue: *“Explicar la relación que existe entre los comportamientos de las sociedades comisionistas de bolsa que los inversionistas en Pereira, Armenia, Manizales y Cali, valoran como éticos y los códigos de buen gobierno de dichas sociedades”* (Salazar, 2009, p. 23). En esta ocasión se busca ampliar la discusión sobre la relación que debe existir entre las actividades financieras y la dimensión ética.

A través de esta ponencia, no se pretende responder con amplitud, el interrogante inicialmente formulado, pero si motivar la reflexión sobre la relación que existe entre los principios y preceptos contemplados en las NIIF y los principios contemplados en el código de ética del Contador Público, así como la presencia de la duda ética, que puede sorprender al contador público, frente a algunas prácticas de contabilidad creativa, que pueden causar distorsiones en la operacionalización de las NIIF.

Es importante resaltar, que acontecimientos como los escándalos y crisis financiera, refuerzan las necesidades de seguir avanzando en este tipo de reflexiones, sobre todo por los efectos negativos que éstos producen a nivel mundial, e insistir en la necesidad de que exista una coordinación más eficiente entre los organismos encargados de la regulación, control y vigilancia, de las actividades financieras de todo orden y entre las exigencias de tipo fiscal y tributario con los propósitos de las NIIF.

## 1. Metodología para abordar el problema

La ponencia inicia haciendo un recorrido teórico entre los propósitos de las NIIF, las cualidades con las que debe cumplir la información contable, según el Decreto 2649 de 1993, la relación que puede existir entre estos conceptos, posteriormente, se busca destacar las diferencias y similitudes entre los códigos

de ética de la Ley 43 de 1990 y los preceptos éticos contemplados por la IFAC.

## 2. Discusión teórica:

### 2.1 Cualidades de la información contable vs los propósitos de las NIIF

Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, se entienden como un decreto de carácter técnico adoptadas por el “International Accounting Standards Board (IASB)”, que exigen realizar prácticas contables que son aceptables, por un lado por todos los grupos de interés de la empresa, y por otro lado por los profesionales encargados de preparar e interpretar la información financiera, con una característica especial, como es, que estos parámetros sean aceptados y aplicados en un ámbito internacional (Estupiñán, 2008).

Ante los procesos de internacionalización y los retos que esto genera en las organizaciones, se hizo necesario establecer estándares con el fin de que la información posea un lenguaje que sea comprensible para todos los usuarios y en cualquier contexto del mundo, en este orden de ideas, se elaboraron las Normas Internacionales de Contabilidad- **NIC** desde los años 70, hoy NIIF, creadas por el International Accounting Standards Board – IASB, este organismo ha trabajado permanentemente para que los estándares internacionales de reportes financieros sean homogéneos y logren ser aplicados por todos los países, de tal manera que faciliten la realización de procesos de negociación a nivel internacional y el intercambio de flujos de capital. En Colombia, la contabilidad ha estado regulada por el Decreto 2649 de 1993, donde se contemplan los PCGA (Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados), entendidos como:

[...]el conjunto de conceptos básicos y de reglas que deben ser observados al registrar e informar contablemente sobre los asuntos y actividades de personas naturales o jurídicas. Apoyándose en ellos la contabilidad permite identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna (DECRETO 2649, art. 1. p. 1).

Para cumplir con este fin, el sistema de información **Contable (contabilidad)**, debe cumplir con las cualidades de ser comprensible (clara y fácil de entender), útil (pertinente y confiable) y comparable (preparada sobre bases uniformes). A partir de la **Ley 1314 de julio de 2009**, las empresas colombianas, debían empezar a adoptar las normas internacionales como estándares de actuación en la gestión contable y financiera. Esta ley expresa: “La acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios” (Lucumi y Perez, 2010).

Por su lado, las NIIF (International Financial Reporting Standards – IFRS), busca establecer los estándares de actuación que permitan el reconocimiento, medición, presentación y revelación de los hechos económicos que se reflejan en la preparación de los estados financieros, para cuyo fin dispone en el documento de avances sobre El Marco Conceptual para la información financiera, presentado durante los años 2012 y 2015, que el principal objetivo de la información financiera es, “proporcionar información financiera sobre la entidad que informa, que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad” (Marco conceptual para la información financiera, 2012, p.1). En el 2015, la IFRS establece que:

Los estados financieros proporcionan información sobre los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos de una entidad que **es útil** a los usuarios de los estados financieros para evaluar las perspectivas de entradas de efectivo netas futuras a la entidad y la administración realizada por la gerencia de los recursos de la entidad. Parte de esta información se proporciona mediante **el reconocimiento** de partidas que cumplen la definición de un elemen-

to en los estados de situación financiera y rendimiento financiero. Los estados financieros también proporcionan información adicional sobre las partidas reconocidas y partidas que cumplen la definición de un elemento pero que no han sido reconocidas (p. 17)

Para que lo anterior se logre, es necesario que las NIIF, a su vez cumplan con unas cualidades en cuanto a la presentación e información a revelar como herramientas de comunicación, evidenciándose así, la importancia de favorecer el concepto de la contabilidad, más que como una ciencia o disciplina como un sistema de información, que a su vez debe conservar el cumplimiento de la cualidades descritas en párrafos anteriores. En esta misma línea, el Proyecto de Norma, en su Marco Conceptual, señala que “la comunicación eficiente y eficaz de la información presentada o revelada en los estados financieros mejora su relevancia y contribuye a una representación fiel de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos” (IASB – IFRS, p. 17).

Al intentar establecer una comparación entre la manera como se asumen las cualidades en el manejo, organización, registro, revelación e información de la información contable y financiera, que hacen las NIIF y las que se venían contemplando en el decreto 2649, se encuentra lo siguiente:

Los interrogantes que se plantean en líneas anteriores, no pretende desconocer la labor de la IASB, al intentar que la contabilidad como sistema de información, brinde información de forma eficiente y eficaz, a través de normas que permitan estandarizar los parámetros, que circunscriben la gestión y el manejo de la información contable, se reconoce también que estos estándares, pueden haber surgido, como resultado del ejercicio de la duda ética<sup>1</sup>, de los miembros del IASB, ante la ocurrencia de los escándalos y las crisis financieras a nivel mundial y sobre todo los efectos que éstos han causado, entre los cuales se destacan el dete-

---

1 Concepto que se explicara más adelante

**Cuadro 1:** Paralelo de las cualidades de la información contable y financiera

CUALIDADES		OBSERVACIONES
Decreto 2649/ 1993 Debe ser <b>comprensible, útil y comparable</b> :	<b>NIIF</b> Debe ser: <b>eficiente y eficaz</b> :	<p>Se evidencia una orientación a la estandarización en la organización de la información contable y financiera, lo que podría propiciar un acercamiento más lógico y coherente, entre la información contable, lo estados financieros y estos respecto a las auditorias y análisis de la gestión financiera de la empresa.</p> <p>De igual forma, al orientar el manejo y control de la información contable y financiera, hacia la eficiencia y eficacia, lleva a concentrar la atención en la necesidad de evaluar el manejo que el profesional financiero hace de los recursos económicos, así como de las fuentes de financiamiento y su impacto en los resultados financieros finales de la empresa, es decir, podría entenderse entonces, que el manejo de las NIIF, estará orientado a satisfacer de mejor forma los requerimientos de información de los stakeholders, en especial de los inversionistas y acreedores.</p> <p>El evitar los detalles innecesarios, supone que es indispensable ser muy concreto en la revelación de los hechos económicos de la empresa, será que este elemento, podrá seguir cumpliendo con la cualidad de la confiabilidad y verificabilidad?, es decir podrá representarse fiel y <b>suficientemente</b> los hechos económicos de la empresa.</p> <p>La última condición llama la atención sobre la necesidad de velar por el cumplimiento del propósito que anima la presentación de la información, más que el seguimiento de la normas, podría suponerse que por un lado, esta condición permite contextualizar la aplicación de las NIIF, de acuerdo a la situación por la que está pasando la empresa, y por el otro adaptarlas a situaciones coyunturales que esté viviendo, la pregunta que surge es: ¿cómo evitar para que esto, no se constituya en un pretexto para la realización de prácticas de contabilidad creativa?</p>
La información es comprensible, cuando es clara y fácil de entender	Clasificar la información de una forma estructurada que presente las partidas similares juntas y las diferentes de forma separada	
La información es útil, cuando es pertinente y confiable	Agregar la información de forma que no se vea oscurecida por detalles innecesario	
La información es pertinente cuando posee poder de reafirmación, valor de predicción y es oportuna	Utilizar los objetivos y principios de presentación de la información a revelar, en lugar de reglas que podrían conducir a un cumplimiento puramente mecánico	
La información es confiable, cuando es neutra, verificable y en la medida en la cual represente los hechos económicos		
La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes		

**Fuente:** elaboración propia, según Decreto 2649/1993 y las NIIF.

rioro de la confianza en los sistemas, mercados financiero y los organismos de regulación, vigilancia y control. Lo anterior justifica el interés por seguir avanzando en el análisis de los efectos que tendrá la implementación definitiva de las NIIF en la prevención de la ejecución de prácticas de contabilidad creativa, definida por Monterrey (2002), como “el arte de manipular la información que las empresas proporcionan a los usuarios externos sin que éstos adviertan tal proceder”. Para Griffiths (1986), es “un fraude completamente legítimo”, es la manipulación de la información contable y financiera, justificada en aspectos como, la flexibilidad que dan los principios de contabilidad generalmente aceptados, lagunas contables y ausencia de la

homologación de los procedimientos de auditoría (Salazar, 2012, p. 5).

Al respecto Salazar (2009, 2012) destaca que el profesional en las finanzas se enfrenta a dos dilemas éticos, como son: generar máximas utilidades para sus accionistas o inversores, con permanencia, crecimiento y eficiencia en el mercado (García, 2009) y hacer que los demás grupos de interés satisfagan sus necesidades, agregando que en la actualidad se debe propender porque la empresa no solo sea sostenible, sino también sustentable, es decir que el logro de los rendimientos y rentabilidades financieras en el presente, no pueden poner en riesgo las sostenibilidad y permanencia de las generaciones futuras y que se deben generar estrategias



que permitan preservar lo que queda del medio ambiente, además indica que el procurar satisfacer los dilemas mencionados:

(...), en algunas ocasiones conduce a los empresarios y funcionarios en general, a adoptar estrategias como sobornos, negociaciones asimétricas, alianzas oligopólicas, desconocimiento del origen del capital (lavado de activos), trasgresión de los derechos de asociación, explotación de la fuerza de trabajo, manipulación y/o ocultamiento de la información financiera, ya sea con el fin de evadir impuestos, o para lograr beneficios especiales ante los inversionistas o acreedores de la empresa (p. 3).

No solo el afán por satisfacer a algunos grupos de interés, sino también de obtener beneficios a costa de lo que sea, han motivado la realización de práctica, como el método llamado “*limite y venta*” (Penagos, 2011), a través del cual se permite la compra o el intercambio de créditos de carbón y emisiones, mediante los cuales se generan incentivos para lograr reducción en la emisión de gas, producidas por efecto invernadero, como resultado de este procedimiento, se asignan cuotas de contaminación de carbono, para que los estados participantes del proceso cumplan con el Protocolo de Kyoto de la Naciones Unidas, de esta forma pueden vender la diferencia en el mercado de valores a empresas que no pudieron cumplir con estos límites.

Un segundo caso, puede ser el llamado “*recibo y deposito*”, se constituye en una clase de lavado de activos, donde una persona adquiere el efectivo, como producto de la realización de actividades ilegales y lo deposita en una cuenta bancaria, operación que logra ser detectada, cuando la transacción involucra otras tentativas para disfrazar los fondos ilegales.

La realización de prácticas sobre manipulación de la información, como consecuencia de la existencia de principios contables que permiten la introducción de ***criterios subjetivos***, de fraudes, la corrupción administrativa, negligencia y conflictos de interés, han permitido que las empresas encubran pérdidas, anticipen resultados en detrimento del futuro de algunos grupos de interés, oculten pasivos,

sobrevaluen sus activos e inversiones (Salazar, 2012; Villarroya, 2001). Como consecuencia de escándalos corporativos:

(...) como Worldcom, Enro, Tyco y de empresas multinacionales como Parmalat, se generaron nuevas leyes como la segunda parte de la ley patriótica, conocida como el Acta de Victoria, “*VictoryAct*”, que es en resumen, “*as garras y los colmillos*” de la justicia. En Julio 30 de 2002 entro en vigor la Ley Sarbanes-Oxley, (...), es la ley que regula las funciones financieras contables y de auditoria y penaliza en una forma severa, el crimen corporativo de cuello blanco. (Penagos, 2011, p. 285)

Además de lo anterior y como se distingue a continuación, se evidencia que a través de la historia han surgido varios medios (leyes, decretos, normas), para combatir los casos de trasgresión tanto legal como ética, no solo en el ejercicio profesional de la contaduría pública, sino también para los delitos de cuello blanco, entre las cuales se enumeran las siguientes:

En cuanto a las NIIF, se espera que a partir de su implementación se logre mitigar sustancialmente las prácticas de contabilidad creativa, toda vez que:

... entre las medidas de coordinación establecidas, está la prohibición de que los organismos nacionales emitan “*guías de aplicación*” de las NIIF para evitar que se lleguen a dar diferentes versiones nacionales de ellas” . (...), se debe impedir la adopción de procedimientos contables *ad hoc* para casos prácticos no regulados y que, en tal caso, se debe acoger una reglamentación de otro país o una supranacional vigente. También plantean como mecanismo de control de las prácticas creativas la penalización de las que afectan a los grupos de interés, aunque consideran que no es suficiente ni excluyente (Ruiz-Vallejo, 2008, p. 290).

Con base en lo sucedido, respecto a las irregularidades contables sucedidas, algunos autores como Capcha y Vilchez (2005), (citado en Ruiz-Vallejo, 2008, p. 291), afirman que es indispensable “una reforma sustantiva en la teoría, en la normativa y en la práctica contable. Una reforma multidimensional...”

**Cuadro 2:** Resumen de Normatividad contable

Año	Norma	Conceptos
1993	Decreto 2649	Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expide los principios o normas de contabilidad generalmente aceptadas en Colombia.
	Decreto 2650	Por el cual se modifica el Plan Único de Cuentas para los comerciantes.
1996	Decreto 2116	Adiciona las cuentas de retenciones en la fuente a título de Impuesto a las ventas (IVA), Impuesto de renta, e Impuesto de Industria, Comercio y Avisos (ICA).
	Ley 298	Creó el Sistema Nacional de Contabilidad Pública, el Sistema Integrado de Información Financiera, el Sistema de Información Financiera Territorial. Se inició un proceso de normatización.
1997	Decreto 95	Modificó el plan único de cuentas en lo concerniente a la valuación de las inversiones en subordinadas por el método de participación patrimonial previo a la consolidación de estados financieros.
1998	Decreto 1517	Modificó el artículo 77 del decreto 2649/93, sobre amortización de las reservas actuariales de pasivos pensionales.
	Ley 488	Reforma Tributaria, la cual modificó los ajustes integrales por inflación para las compras, los inventarios y cuentas de ingresos y egresos del Estado de Resultados.
1999		El Estado ratificó la vigencia de aplicación de los ajustes integrales por inflación para los activos y pasivos no monetarios.
	Ley 550	Estandarización Contable mediante los IASC 2000 sobre contabilidad financiera a partir del 2005
2000	Ley 633	Reforma Tributaria, la cual creó el impuesto del tres por mil, no deducible ni descontable.
2001	Ley 716	Reforma tributaria: Saneamiento de la contabilidad oficial. Reforma del régimen simplificado del IVA.
2002	Ley 788	Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal de orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.
	Ley 789	Por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código sustantivo de Trabajo.
2003	Ley 863	Por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código sustantivo de Trabajo.
2004	Ley 992	Prorroga la entrada en vigencia del artículo 63 de la ley 550 de 1999, sobre la aplicación de los estándares internacionales de contabilidad, por el término de dos años a partir del 31 de diciembre de 2004.
2006	Ley 1111	Reforma tributaria estructural eliminó los ajustes integrales por inflación para efectos tributarios.
2007	Decreto 1536	El Ministerio de Industria, Comercio y Turismo eliminó los ajustes integrales por inflación contables a partir del 1 de enero de 2007.
	Decreto	Aplicación de los IASB o normas internacionales de contabilidad (NIC) y las normas internacionales de información financiera (NIIF).

Fuente: elaboración propia

## 2.2 Respecto a los principios éticos del contador público

En este apartado, es importante recordar que la Ley 1314 de 2009, se constituye para regular los principios y las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, y en virtud a esto confía en que el Estado:

(...) bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades allí señaladas, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud

los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera **comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil** para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras (Ley 1314, 2009).

Como puede evidenciarse se destacan las cualidades que debe tener la contabilidad como sistema de información y de apoyo gerencial, de igual forma manifiesta que para que estas condiciones de calidad en la información contable se logren, la Ley 1314 (2009), señala la necesidad de seguir una serie de principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulen a su vez las cualidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información, estas reglas de actuación se determinan mediante normas éticas, de control de calidad y de auditoría.

Así mismo, invita a que las entidades del estado, trabajen en conjunto en beneficio del **“aseguramiento de la información”**, con el objetivo principal de **“mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras”** (Ley 1314, 2009), esto evidencia, no solo el mantenimiento de las cualidades que deben prevalecer en el sistema de información contable, sino también la importancia de fortalecer los comportamientos éticos en el ejercicio profesional.

Antes de realizar un paralelo de las similitudes y diferencias entre la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética de la IFAC (2009), se destaca, el llamado que se realiza a los contadores público, sobre la necesidad que existe de nutrirse de las fuentes éticas más fundamentales, con el fin de contribuir, eficazmente a la construcción de una patria común, más justa y transparente en la gestión contable y financiera.

Al analizar estos principios, se observan varias similitudes que permiten corroborar el esfuerzo de los códigos por perfeccionar la profesión del Contador Público, a través de la aplicación de normas y procedimientos que les permita responder con eficiencia y transparencia a los requerimientos de los stakeholders y en cuanto a las diferencias, éstas pueden hacerse presente en la forma como cada código formula los principios y las acciones a seguir para aquellos aspectos considerados relevantes, de allí se destaca lo siguiente:

Se propone seguir profundizando sobre estas diferencias y similitudes, con el ánimo de intentar ser cada vez más coherentes entre las normas y directrices que se establecen para direccionar, colaborar y auditar la función del Contador Públicos, de igual manera llama la atención en la coordinación que debe existir entre los preceptos contemplados en la NIIF y los códigos de ética que orientan el que hacer del profesional, toda vez que en aras de la eficiencia y efectividad, no puede justificarse la realización de prácticas que beneficien a unos cuanto y perjudique a una gran colectividad, esto invita a reflexionar sobre la importancia de valorar la actuación del Contador Público, desde la dimensión ética.

Cuando se reflexiona sobre la valoración ética, respecto a la actuación del Contador Público, se genera sensibilidad, toda vez, que en el desarrollo de las actividades financieras, sea como Contador Público, o encargado del devenir financiero de la Sánchez, 1999), múltiples conflictos de interés entre los agentes involucrados, asimetrías de información y manejo deshonesto de la información contable.

La crisis del 2008, por ejemplo, puso de manifiesto inconsistencias en cuanto a la función no sólo de los agentes financieros, sino también de los organismos encargados de las funciones de regulación, vigilancia y control, del Mercado financiero, así como la falta de coordinación entre estos organismos, circunstancias que ocasionaron el ejercicio de prácticas que desde la dinámica financiera, en especial del mercado de capitales son frecuentes y aceptadas, sin embargo, según lo explicado



**Cuadro 3.** Paralelo principios Ley 43/90 Vs. Principios Código de Ética de la IFAC (2009)

SIMILITUDES	DIFERENCIAS
En ambos códigos se considera los principios de integridad y objetividad, con que debe actuar el Contador Público, es decir que además de tener dominio de la disciplina, debe actuar de forma transparente. Y que debe ser imparcial al tomar decisiones.	El código de ética de la IFAC es más explícito en la manera como el Contador Público, puede incurrir en acciones que trasgreden los principios éticos. No obstante que la Ley 43 de 1990 y la IFAC, contemplan el principio de objetividad, en la IFAC, se desarrolla y profundiza el principio de independencia del Contador Público.
El principio de confidencialidad se concreta en el ejercicio profesional del contador público, en los dos códigos.	Pese a que en ambos códigos se contempla el principio de confidencialidad, la IFAC, especifica de forma más detallada la operanalización de este principio. .
El principio de comportamiento profesional de la IFAC es semejante a los principios de responsabilidad y conducta ética que instaura de la Ley 43 de 1990, por medio de la cual se les exige a los profesionales contables acatar las leyes y regulaciones a fin de fomentar la confianza de los usuarios de la información contable y protegerse de cualquier acto que desacredite la profesión (Ramírez y Reyes, 2013, p. 7).	De acuerdo con los principios de responsabilidad y conducta ética implícitos en él, el código de la IFAC hace énfasis en la honestidad y sinceridad del contador al momento de dar a conocer su trabajo. De esta manera, le exige: No hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios que presta, las calificaciones que posee o la experiencia obtenida. No hacer referencias desacreditadoras o comparaciones sin fundamento del trabajo de otros. (Ramírez y Reyes, 2013, p. 7).

Fuente: elaboración propia

por autores como Argandoña, (1998); Confecámaras, (2002); Parada, (2003); Salazar (2009), llevan a reflexionar sobre la importancia que tiene la formación, no solo en el manejo técnico de las NIIF, sino, y sobre todo el propósito que éstas tienen, como es el de brindar lineamientos para que se cumpla con los principios contable y los preceptos éticos en el que hacer de Contador Público y que en la meta por conseguir la rentabilidad y la eficiencia, de igual forma se tenga en cuenta que **siempre lo que resulta rentable para una empresa es necesariamente bueno para la comunidad.**

El hecho en el que puede fundamentarse la situación anterior, radica en que los recursos con que se está trabajando en el contexto financiero, son el dinero y los títulos valores, materias ante las cuales la naturaleza humana es especialmente sensible, dada su capacidad inmediata de satisfacer necesidades. Circunstancia que sustenta cada vez con mayor fuerza la necesidad de fortalecer el componente ético en el actuar de los agentes financieros y de los organismos de regulación, control y vigilancia.

Adicional a lo anterior, Fernández (2004 ), afirma que existen tres posibles maneras de reaccionar ante las diferentes situaciones que enfrenta el ser humano y la posible reacción que esto le genera y consiguiente reflexión so-

bre como actúo “bien o mal?”, el primer impulso que lleva al ser humano a interrogarse sobre la manera como actúo en determinada situación, es lo que podría entenderse como **“Duda ética”**, este primer momento exige que quien genera esta duda, debe poseer un fundamento epistemológico adecuado, más no necesariamente ser experto en el tema, pero por lo menos si tener conocimiento sobre lo que significa ética y como esta se puede valorar en la actividad o disciplina a la que pertenece su ejercicio profesional, de tal forma, que le permita profundizar en la evaluación de dicho(s) comportamiento(s), propios o de otra(s) personas, con el fin, de que no solo le posibilite ejercer el juicio ético alrededor de dichas prácticas, sino que además le brinde herramientas que lo lleven a desarrollar estrategias de mejoramientos.

A la luz de lo anterior Fernández (2004), identifica tres posibles reacciones del ser humano en el momento en que surge la duda ética, respecto a comportamiento o acciones propias o de otras personas o al ser el responsable de coordinar comités de ética o de calidad, estas posibles posiciones se refieren a los siguiente: la persona puede **negar la acción por imposibilidad** de reaccionar como debe hacerlo frente al acto considerado incorrecto;

una segunda manera de reaccionar, puede ser **negarla por considerarse inapropiada**, ya sea el hecho mismo, la persona que lo realiza o el contexto en que este acontecimiento ocurre, la tercera forma de reaccionar corresponde al hecho de **afirmarla como clave y propuesta**. Otros aspectos que pueden motivar la manera como el profesional en las finanzas puede reaccionar, según Salazar (2009), sustentan en:

En su afán de lograr los beneficios económicos y sociales, se observa que la empresa se enfrenta a dos dilemas éticos: El primero tiene que ver con la responsabilidad que posee de generar máximas utilidades para sus accionistas, con permanencia, crecimiento y eficiencia en el mercado. El segundo hace referencia a la necesidad que tiene la empresa de hacer que sus empleados, directivos y demás grupos de interés, cumplan adecuadamente con sus funciones, sin menoscabar su derecho a disfrutar del proceso de desarrollo, en los proyectos individuales y en colectivo que lleven a la vida buena, es decir, sin privarlos de la libertad, la autonomía y la realización personal (p. 53).

Sin embargo, Fernández (2004), afirma que no obstante el deseo general que se percibe por mejorar los comportamientos éticos en el ejercicio de las actividades financieras, existen personas que no dudan en afirmar que las finanzas son **cosa diabólica** y que en los agentes que desarrollan dichas acciones, coexisten una inclinación perversa y radicalmente **in-moral**, sustentando dicha apreciación, desde los casos de fraudes, lavado de activos, escándalos financieros, manipulación de la información, entre otros hechos para aseverar que por naturaleza, las finanzas siempre infringen los preceptos éticos, los estándares de conducta y las normas morales.

En este orden de ideas, se observa que las NIIF expresan un criterio genérico para que el profesional tome la decisión sobre la mejor manera de realizar los procesos y procedimientos contables, de tal forma, que lleven al logro de los objetivos financieros de la organización, es decir, concentra la atención en la efectividad en la ejecución técnica de la norma. Sin embargo, las NIIF, también permiten que

la persona exprese su criterio, no son camisa de fuerza. No obstante, que en las empresas deben implementar las prácticas de acuerdo a la naturaleza de ésta, al sector al que pertenecen, al tamaño y al ciclo de vida en el que están, surge el interrogante sobrecómo un mismo concepto puede ser aplicado de diferentes maneras y si esto se da, como se llegará a la estandarización.

### 3. Conclusiones

Cuando se asume la contabilidad como sistema de información, se reconoce además que no es neutral e imparcial, y que en su ejercicio se aplica una racionalidad, que no en todos los casos logra ser comprendida por el Contador Público, de allí, que en ocasiones, esto puede suceder cuando lo que prevalece en la acción contable es solo los procesos y procedimientos técnicos, restándole atención a aspectos tales como, la interpretación y análisis crítico de los datos y la realización de los comportamientos éticos en su ejercicio profesional (cumplimiento de los códigos de ética).

Para contrarrestar lo anterior, se espera que el profesional en contabilidad y finanzas reflexione alrededor de la **duda ética** que surge ante la inseguridad que represente el poder determinar si un acto es bueno o malo, es decir, corresponde a la pregunta espontánea que se genera en el ser humano, respecto a la forma como se actúa, se considera importante reconocer que todo hombre y mujer, en algún momento de su vida, se enfrenta a la dicotomía de decidir si sus acciones son buenas o malas o si tienen una valoración positiva o negativa desde la dimensión ética.

Las NIIF, por su parte, mediante los principios y normas, expresa un criterio genérico para que el profesional, a partir del conocimiento disciplinar, del contexto empresarial y desde el criterio ético, tome la decisión sobre la mejor manera para hacer los procesos y procedimientos contables, que lleven al logro de los objetivos de la organización y no obstante, que desde la disciplina contable, se afirma que la única verdad es la que contiene los li-

neamientos técnicos, las NIIF permiten que el Contador Público exprese su criterio, sin desconocer la naturaleza de la empresa, el sector al que pertenecen, al tamaño y al ciclo de vida en el que está, ***de allí, surge una inquietud que puede convertirse en futuro objeto de estudio: ¿cómo un mismo concepto se aplica de diferentes maneras, sin dejar de cumplir con los criterios normativos y éticos?***.

Otra inquietud, respecto a la posibilidad de adaptar las NIIF al contexto empresarial o local, es si en ese grado de adaptación de las NIIF, la **duda ética** debidamente reflexionada, puede ayudar a evitar interpretar inadecuadamente de la norma y la realización de prácticas de contabilidad creativa que lleven a la transgresión de los principios éticos. Finalmente se afirma, que el propósito es lograr que con la aplicación de las NIIF y el ejercicio de los códigos éticos y buenas prácticas de gobierno corporativo, disminuyan las prácticas de contabilidad creativa, para cuyo fin es necesario fortalecer la dimensión ética en la gestión contable y financiera al interior de las empresas, así como el mejoramiento de los procesos de vigilancia y control, por parte de los organismos encargados de esta función.

## Referencias Bibliográficas

- Argandoña A. (1998). La teoría de los stakeholders y el bien común. En documento de investigación n° 355. Barcelona: universidad de navarra. Disponible en: <http://www.iese.edu/research/pdfs/di-0355.pdf>. (marzo 2016)
- Capcha-carbajal, j; Vilchez, p. (2005). La dimensión cognitiva de la crisis contable y la estrategia holística para la recuperación de la confianza. Conferencia interamericana de contabilidad (26: 2005, brasil).
- CONFECÁMARAS – CIPE. (2002). Corporate-governanceprogramforcolombia. Disponible en: [www.cipe.org/regional/lac/pdf/boletín25colombia](http://www.cipe.org/regional/lac/pdf/boletín25colombia)(marzo de 2016).
- Congreso de la República de Colombia. (1990). ley 43 de 1990. Bogotá, d.e.: diario oficial. – comité de ética de la federación internacional de contadores. (2005). Código de ética para contadores profesionales. New york
- Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. (2009). Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Disponible en: [http://www.icjce.es/adjuntos/codigo\\_etica\\_IFAC.pdf](http://www.icjce.es/adjuntos/codigo_etica_IFAC.pdf). (marzo de 2016).
- Decreto 0302 de febrero 20 de 2015
- Decreto 2649 de 1993
- Duska, R. F. & duska, b. S. (2003). Accounting ethics. Malden, mass.: blackwell publishing.
- Estupiñán, G.R. (2008). Control interno y fraudes con base en los ciclos transaccionales. Análisis de caso i y ii. (2 ed.). Bogotá: ECOE ediciones.
- Fernández, J. L. (2004). Finanzas y ética. La dimensión moral de la actividad financiera y el gobierno corporativo. Madrid: universidad pontificia comillas de Madrid
- Fundación IFRS. (2009). Material de formación sobre la NIIF para las pymes. Módulo 2: conceptos y principios generales. London: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad en: <http://www.accounter.co/boletines/35-boletines/13507-sin-costos-28-modulos-de-formacion-sobre-la-niif-para-las-pymes.html> recuperado en: marzo de 2016
- García, O. L. (2009). Administración financiera, fundamentos y aplicaciones (4 ed.). Cali: prensamodernaimpresores S.A.
- Griffiths, L. (1986). Creative accounting. London: sidgwick&jackson
- IASB – IFRS. (2015). Proyecto de norma pn/2015/3. Marco conceptual para la información financiera. (2015).. Recuperado en: [http://www.ifrs.org/current-projects/iasb-projects/conceptual-framework/documents/june%202015/es\\_ed\\_conceptual-framework\\_may-2015.pdf](http://www.ifrs.org/current-projects/iasb-projects/conceptual-framework/documents/june%202015/es_ed_conceptual-framework_may-2015.pdf). (marzo 2016)
- IFAC. Comité de Ética. (2001). Código de ética para contadores. Traducido por S.A.
- International Accounting Standards Committee, IASC Foundation (2004). International Financial Reporting Standards (IFRS).

Ley 1314 de 2009

Ley 1739 de 23 de diciembre 2014

Ley 43 de 1990

Lucumí C. M. del S.; Pérez J.V.. (2010). Adopción de las normas internacionales de información financiera (NIIF) en una empresa colombiana: lecciones aprendidas. Recuperado en: [https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca\\_digital/bitstream/item/5373/5/sustentacion\\_adopcion\\_nif.pdf](https://bibliotecadigital.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/item/5373/5/sustentacion_adopcion_nif.pdf). (marzo 2016)

Mellor, R.; Hettihewa, s. & Batten, j. A. (2006). The relationship between firm management and the ethical practices of the firm: Australian evidence. *The Journal of Corporate Citizenship*, 6(22), 27-37.

Monterrey-Mayoral, J. (2002). Entre la contabilidad creativa y el delito contable. En revista internacional legis de contabilidad y auditoría, no. 12, pp. 117-138.

Parada, Rigoberto. (2003). Finanzas: su dimensión ética. Barcelona: Ediciones Gestión 2000.

Penagos, M. L. A. ( 2010). Auditoria forense aplicada a delitos económicos y financieros.

Ramírez, A. C. Y Reyes, J. A. (2013). La importancia del código de ética internacional en la profesión contable: contexto colombiano en el proceso de internaciona-

lización. *Gestión & Desarrollo*, 10 (1), pp. 183-193.

Ruiz-Vallejo, g. J. ( 2008). Las Normas Internacionales de Contabilidad y la Contabilidad Creativa. En: Cuadernos de Contabilidad, [s.l.], v. 9, N. 24, jun. 2008. Issn 0123-1472. Disponible en:

<<http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/3250>>.En: 14 mar. 2016

Salazar Y. G. S. (2009). Comportamientos éticos de las Sociedades Comisionistas de Bolsa de Pereira, Manizales, Armenia y Cali. (Tesis inédita de maestría). Universidad Nacional de Colombia Sede Manizales.

Salazar, Y. G. S. (2012). La contabilidad creativa y los comportamientos éticos en el mercado bursátil. Ponencia. Primer Congreso Global de Contabilidad y Finanzas. INTERGES. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá, 29, 30 y 31 de agosto 2012.

Sánchez, A. (1999). Apuntes sobre los conflictos de interés en los mercados de valores. En Melé, D. *Ética en la actividad financiera*. VI coloquio de ética empresarial y económica (2 ed.), 161-175. Pamplona: EUNSA

Villarroya L., M. B. (2001). La manipulación contable. Alteraciones y manipulaciones de la contabilidad (pp. 204- 244). España, Universidad de Valladolid.