



Consolidación de normas en materia disciplinaria del contador público

Erika Mejía Tamayo

Trabajo de grado presentado para optar al título de Contadora Pública

Tutor: Julián Andrés Gómez Sánchez, Doctor (PhD) en Desarrollo Sostenible

Universidad de Manizales

Facultad de Ciencias Contables, Económicas y Administrativas

Contaduría Pública

Manizales, Caldas, Colombia

2025

Cita	(Mejía Tamayo, 2025)
Referencia	Mejía Tamayo, E. (2025). <i>Consolidación de normas en materia disciplinaria del contador público</i> [Trabajo de grado profesional]. Universidad de Manizales.
Estilo APA 7 (2020)	RIDUM: Repositorio Institucional Universidad de Manizales.



Grupo de Investigación Teoría Contable

Línea de Investigación Contabilidad y Estado.

Biblioteca y Centro de Recursos: <https://biblioteca.umanizales.edu.co/>

Repositorio Institucional: <http://ridum.umanizales.edu.co/>

Universidad de Manizales: www.umanizales.edu.co

Revistas: <http://revistasum.umanizales.edu.co/>

Fondo Editorial: <https://editorialum.umanizales.edu.co/>

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Manizales ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

Agradecimientos

En un principio quiero expresar mi agradecimiento a todas las personas que me guiaron en mi proceso académico y contribuyeron a mi formación profesional y, en general, a todas las personas que contribuyeron a la realización del presente trabajo investigativo para obtener mi título como Contadora Pública; a la Profesora Investigadora Rubiela Jiménez Aguirre y al Doctor Julián Andrés Gómez Sánchez por su guía, orientación y constante acompañamiento a lo largo de la investigación.

Agradezco de todo corazón a mis padres, quienes con su amor incondicional y apoyo constante hicieron posible este importante logro en mi vida, han sido pilares fundamentales en mi crecimiento personal y académico, su dedicación incansable y consejos me brindaron las herramientas esenciales no solo para enfrentar los desafíos cotidianos, sino también para aprender a resolver problemas con autonomía y resiliencia.

Deseo expresar también mi más profunda gratitud a Alejandro, su acompañamiento ha sido un pilar fundamental en mi desarrollo, no solo en el ámbito académico, sino también en mi crecimiento personal, gracias por sus palabras siempre motivadoras y su disposición para brindarme su tiempo y dedicación.

Por último, agradezco a la Universidad de Manizales que durante algunos años ha sido la entidad que junto a su personal me brindaron los conocimientos necesarios en mis dos núcleos básicos de conocimiento, Derecho y Contaduría Pública, y que espero aplicar a cabalidad en mi vida profesional.

Tabla de contenido

Resumen	9
Abstract	10
Introducción	11
1. Planteamiento del problema.....	12
1.1. Antecedentes	13
2. Justificación	16
3. Pregunta	18
4. Objetivos	18
4.1. Objetivo general	18
4.2. Objetivos específicos.....	18
5. Marco teórico	19
5.1. Las profesiones.....	19
5.1.1. La Profesión Jurídica.....	19
5.1.2. La Profesión Contable.....	20
5.2. Ética del Contador Público.....	21
5.3. Sanciones Disciplinarias	23
5.4. Régimen Disciplinario.....	25
6. Metodología.....	28
7. Resultados.....	30
7.1. Descripción de las Normas Legales Internacionales en que se Fundamenta el Régimen Disciplinario de los Contadores Públicos.....	30
7.1.1. La Federación Internacional de Contadores (FIC) - IFAC (International Federation of Accountants) por sus siglas en inglés	31
7.1.2. El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIA) - IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) por sus siglas en inglés ...	32

7.1.3. Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (MCIECP) – (IESBA) International Ethics Standards Board for Accountants por sus siglas en ingles ³²	
7.1.3.1. Principios Generales del MCIECP.....	33
7.1.3.1.1. Principio de Integridad	34
7.1.3.1.2. Principio de Objetividad.....	34
7.1.3.1.3. Principio de Competencia Profesional y Cuidado Debido	34
7.1.3.1.4. Principio de Confidencialidad	35
7.1.3.1.5. Principio de Comportamiento Profesional.	37
7.1.3.2. Conductas Contrarias a los Principios del MCIECP.....	37
7.1.3.2.1. Conflictos de Intereses.....	37
7.1.3.2.2. Preparación y Presentación de la Información	38
7.1.3.2.3. Actuación con la Suficiente Experiencia.....	38
7.1.3.2.4. Intereses Financieros, Compensaciones e Incentivos Vinculados a la Información Financiera y la Toma de Decisiones.....	38
7.1.3.2.5. Incentivos, Incluidos los Regalos y las Atenciones Sociales	39
7.1.3.2.6. Respuesta al Incumplimiento de Leyes y Regulaciones.....	39
7.1.3.2.7. Presiones para Infringir los Principios Fundamentales	40
7.1.4. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) - IFRS (International Financial Reporting Standards) por sus siglas en inglés.....	41
7.1.5. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (FIEA) - IFEA (International Foundation for Ethics and Audit) por sus siglas en inglés.....	41
7.2. Explicar el Régimen Jurídico Disciplinario de los Contadores Públicos a la Luz del Derecho Colombiano Vigente.	42
7.2.1. Decreto 2373 de 1956 (Derogado)	42
7.2.2. Ley 145 de 1960.....	44
7.2.3. Ley 43 de 1990.....	45
7.2.3.1. Principios Fundamentales Art. 37 Ley 43 (1990).....	48

7.2.3.1.1. Integridad.....	48
7.2.3.1.2. Objetividad	49
7.2.3.1.3. Independencia.....	49
7.2.3.1.4. Responsabilidad.....	49
7.2.3.1.5. Confidencialidad.....	50
7.2.3.1.6. Observancia de las disposiciones normativas.....	50
7.2.3.1.7. Competencia y actualización profesional	51
7.2.3.1.8. Difusión y colaboración.....	51
7.2.3.1.9. Respeto entre colegas	52
7.2.3.1.10. Conducta ética	52
7.2.3.2. Sobre las Faltas Disciplinarias	53
7.2.3.2.1. Faltas Relativas a la Relación con los Usuarios de Servicios Contables.....	53
7.2.3.2.2. Faltas Relativas a la Relación con los Colegas.....	55
7.2.3.2.3. Faltas Relativas al Secreto Profesional.....	56
7.2.3.2.4. Faltas Relativas a la Relación con la Sociedad y el Estado.....	57
7.2.4. Ley 1314 de 2009	57
7.2.5. Decreto 410 de 1971 Código de comercio [CoCo]	58
7.3. Presentación de la Compilación de las Normas que Regulan el Ejercicio Profesional Contable en la Perspectiva del Régimen Jurídico Disciplinario Vigente, en el orden Internacional y Nacional.	59
8. Conclusiones	63
Referencias	65

Lista de tablas

Tabla 1 *Compilación de Normas que Reglamentan el Régimen Disciplinario de los Contadores Públicos*60

Siglas, acrónimos y abreviaturas

C.E	Consejo de Estado
C.N	Constitución Nacional
CGN	Contaduría General de la Nación
CNIEC	Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores
CoCo	Código de Comercio
D.L	Decreto Ley
DPEJ	Diccionario Panhispánico del Español Jurídico
FIC	Federación Internacional de Contadores
FIEA	Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFEA	International Foundation for Ethics and Audit
IFRS	International Financial Reporting Standards
JCC	Junta Central de Contadores
MCIECP	Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales
MinInterior	Ministerio del Interior
NIA	Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
PhD	Philosophiae Doctor

Resumen

El presente trabajo investigativo analiza minuciosamente el régimen jurídico disciplinario que orienta y regula el ejercicio de la profesión del contador público, explicando los principios de la ética que informan el mencionado régimen, tanto a nivel internacional a partir del Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales [MCIECP], como a nivel nacional con el estudio de la ley 43 de 1990, junto con una variedad de decretos y conceptos que desde ambas esferas conforman el marco ético que se exige a los contadores profesionales, integrando en el cuerpo de la investigación las faltas más relevantes, las características que las individualizan, los principios que se vulneran a partir de las faltas y las disposiciones normativas que pregonan la obligatoriedad respecto a la observancia de la plenitud del marco normativo acá estudiado, concluyendo con una tabla en la que se expone la totalidad de normas, se determina si es de orden nacional o internacional y, finalmente, se resume la finalidad y objetivos de cada una de ellas, a fin de que los estudiantes y contadores profesionales pueden encontrar un acceso simple y fácilmente explicado de sus regulaciones éticas y las sanciones que acarrea el incumplimiento de las mismas.

Palabras clave: contador público, régimen disciplinario, ley 43 de 1990, ética del contador público, sanciones a los contadores públicos

Abstract

This research work thoroughly analyzes the disciplinary legal regime that guides and regulates the practice of the public accountant profession, explaining the principles of ethics that inform the aforementioned regime, both at the international level based on the International Ethics Standards Board for Accountants [IESBA], and at the national level with the study of Law 43 of 1990, along with a variety of decrees and concepts that, from both spheres, make up the ethical framework required of professional accountants, integrating into the body of the research the most relevant violations, the characteristics that individualize them, the principles that are violated based on the violations and the normative provisions that proclaim the obligation to observe the fullness of the normative framework studied here, concluding with a table that sets out all the norms, determines whether they are national or international, and finally, summarizes the purpose and objectives of each of them, so that students and professional accountants can find simple and easily explained access to their ethical regulations and the sanctions that entail. Noncompliance with these regulations.

Keywords: public accountant, disciplinary regime, law 43 of 1990, ethics of public accountants, sanctions for public accountants.

Introducción

Las profesiones liberales en general, como la contaduría pública, están sometidas al obligatorio cumplimiento de pautas de comportamiento establecidas para lograr la consecución del fin social que persigue, puesto que la inobservancia de dichas regulaciones acarrea consecuencias no solo para el profesional infractor, sino también, en el caso de los contadores públicos, para las empresas, la sociedad y el Estado, puesto que son agentes que intervienen activamente en la economía y que pueden comprometer en alto grado los intereses particulares y generales de la sociedad.

Tales regulaciones, están fundamentadas en principios internacionales que pregonan mandatos de comportamiento que propenden por dar a la ciencia contable un estatus de seriedad y compromiso, que atienda directamente al impacto que sus profesionales pueden suponer para la sociedad en general, de modo que la regulación ética y disciplinaria de los contadores públicos, con sus principios y reglas, es el fundamento directo de la normatividad que, en el ámbito nacional, se ha proferido al respecto.

En Colombia la profesión del contador público se encuentra bajo un régimen jurídico disciplinario que se califica como disperso, es decir, las normas que rigen el ejercicio profesional de los contadores, no se encuentran consignadas en un cuerpo normativo único, sino que, por el contrario, tales disposiciones se encuentran diseminadas en una pluralidad de normas, situación que dificulta a los profesionales de la contaduría el conocimiento sobre las conductas avaladas o prohibidas para su ejercicio profesional y sus sanciones, y cuyo cumplimiento implica la consecución de un ejercicio ético de la contaduría pública y del fin social de la profesión.

Atendiendo pues a que la búsqueda e interpretación de normas jurídicas no es materia en que los estudiantes de contaduría pública ni contadores públicos profesionales tengan vasta formación debido a la prudente distancia que los conceptos contables y jurídicos ostentan, se presenta a partir de ésta investigación la explicación y compilación del régimen legal que regula la ética profesional durante el ejercicio de la contaduría pública y sus efectos a nivel disciplinario, con el objetivo de permitir a aquellos una herramienta que integre y describa la multiplicidad de normas dispersas, tanto en el plano nacional como internacional, para que puedan adherir a sus conocimientos contables, los principios de la normatividad disciplinaria, así como las faltas y las sanciones que éstas acarrearán.

1. Planteamiento del problema

Resulta necesario realizar una compilación de la totalidad de normas que integran el régimen jurídico de los contadores públicos, toda vez que, en virtud de la legislación Colombiana, se concede a estos facultades de gran entidad respecto de los trámites y documentos que se les encargan, razones de peso para que se reconozca en el ejercicio de la contaduría pública, un código de ética que oriente las actuaciones de los profesionales y los sancione en caso de quebrantamiento de sus disposiciones.

Se realiza entonces, un análisis jurídico de la totalidad de las normas, a fin de producir, de manera explicativa, un texto capaz de acercar y educar a los contadores públicos sobre las normas y consecuencias que permean el ejercicio de su profesión, acercamiento y conocimiento que permitirán, a su vez, un ejercicio más asertivo de la contaduría y reducirá, en gran medida, las sanciones de tipo disciplinarias que se imponen día a día a los contadores públicos por incumplimiento de la legislación pertinente.

El presente trabajo reviste particular importancia, dado que, las disposiciones normativas que componen a la Ley 43 de 1990, que reglamenta la profesión del Contador Público, son apenas reglas generales respecto del marco ético-jurídico que orienta el ejercicio de la profesión de contador público, toda vez que en su contenido existen remisiones normativas que llevan al interesado en el régimen disciplinario, a ahondar en otros cuerpos normativos como el como la Ley 145 de 1960 *“por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público”*, la Ley 1314 de 2009 *“por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”* y el Decreto 410 de 1971 *“por el cual expide el Código de Comercio”* [CoCo], labor que si bien puede ser desarrollada con cierta facilidad por un profesional de las ciencias jurídicas, no lo será en la misma medida por un profesional de las ciencias contables.

De ahí que resulte necesario hacer hincapié en el escaso acercamiento que se le brinda a los estudiantes de Contaduría Pública en su etapa formativa, al régimen disciplinario que los cobijará en el ejercicio de su profesión. Por ello, se plantea reunir las normas disciplinarias en una única producción analítica y explicativa, que haga más amable el acercamiento de los contadores y estudiantes al régimen jurídico que los orienta y que, además, sirva de base en la formación de los

mismos, aportando así ulteriormente a la reducción de los índices de imposición de sanciones disciplinarias por la Junta Central de Contadores debido a faltas a la ética profesional.

Se destaca, finalmente, que la presente investigación supone un grado de innovación considerable dentro del área de estudios, puesto que busca integrar dos ciencias sociales, a saber, la contabilidad y el derecho, en torno a un punto específico: la regulación legal que impone sobre los contadores una serie de normas de corte disciplinarias, que tienden a un ejercicio ético de la profesión de contador público y cuya inobservancia acarrea sanciones también disciplinarias que podrían, incluso, apartarlo permanentemente de su profesión, lo que aunado a la poca observancia de los profesionales al respecto, supone un alto grado de riesgo, sobre los mismos, de incurrir en faltas y sanciones que, además de perjudicarlos individualmente, comprometen también la reputación de la ciencia contable misma y de sus profesionales, convirtiéndose en un daño de gran trascendencia.

1.1. Antecedentes

Destaca el trabajo investigativo de Salinas et al (2014) titulado “El Proceso Disciplinario Aplicado a los Contadores Públicos”, en el que se pone de presente que, en realidad, la regulación disciplinaria para el ejercicio de la contaduría pública no tiene un cuerpo normativo único, por el contrario, la dispersión de dichas normas implica que los contadores deban remitirse a una amplia variedad de leyes a fin de encontrar aquellas disposiciones que directa o indirectamente regulan disciplinariamente su actividad profesional, mismas que están sometidas a su vez a diversas interpretaciones que atienden a la particularidad de cada caso, por lo que se torna necesario compilar las normas disciplinarias relacionadas con el ejercicio de la contaduría pública, para permitir a los profesionales en dicha área una cognoscibilidad efectiva de tales preceptos legales y las consecuencias de actuar en contravía de ellos.

En el trabajo investigativo titulado “El Contador Público, su Comportamiento Ético y el Control Disciplinario en Colombia”, escrito por Tulande (2018), se recomienda a la Junta Central de Contadores [JCC] realizar capacitaciones constantes que permitan actualizar a los contadores públicos en materia normativa, puesto que, al no hacer dicho componente parte integrante del núcleo básico de conocimiento de los profesionales en la ciencia contable, los contadores públicos

no cuentan, mayoritariamente, con la preparación y capacidades técnicas suficientes para buscar, analizar, y entender las normas jurídicas que regulan su responsabilidad disciplinaria.

Vallejo (2014), en su trabajo titulado “Ética Profesional y Compromiso Organizacional de los Contadores Públicos”, explica el marco ético de los contadores a nivel internacional, basándose en el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores, IESBA por sus siglas en inglés [IESBA], y comparándolo con los postulados pregonados por el Código de Ética Profesional ratificado por la Federación Internacional de Contadores [FIC], extrayendo de ello principios fundamentales que de manera general rigen y orientan el ejercicio profesional de los contadores públicos.

Por otro lado, el trabajo investigativo “La responsabilidad ética del Contador Público” de Vargas et al. (2016) explica la relación existente entre el concepto de ética en sus múltiples acepciones y el ejercicio de la profesión de contador público, al tiempo que se crea contexto de los eventos en que se evidencian vulneraciones a las disposiciones que orientan la ética profesional, deduciendo a partir de dicho análisis, la necesidad de formar a los futuros contadores públicos en la legislación disciplinaria que los rige, especialmente teniendo en cuenta que a estos se les confieren facultades de gran entidad como la fe pública y la confianza pública.

En el mismo sentido, se encuentra en Osorio (2014), “La Ética Del Contador Público: Un Problema Social”, una descripción suficiente de algunas de las conductas contrarias a la ética profesional del contador público que trascienden, incluso, hasta la órbita del derecho penal, por concurrir dicha conducta con la configuración de un tipo penal que agrava sustancialmente las penas impuestas a los profesionales; explica delitos como el fraude fiscal, que atenta contra el patrimonio público, por lo que recalca la necesidad de brindar una preparación académica suficiente, erigida sobre principios éticos sólidos que propendan y permitan un ejercicio ético de la profesión de contador público.

Asimismo, Avendaño (2022) explica su trabajo investigativo “El Código Internacional de Ética Profesional para Contadores Públicos. Una reflexión sobre la complejidad en su aplicación”, los pormenores del concepto de ética del contador público desde el punto de vista de las profesiones liberales, en el sentido de atender a la consecución de un fin social que siempre ha de prevalecer sobre cualquier interés particular, estableciendo que los códigos de ética no deben enfocarse únicamente en tecnicismos enfocados en la imagen del contador y su profesión, por el contrario,

deben erigirse efectivamente como “guías de comportamiento integral para el contador público” (p. 25)

Se hace hincapié en que la cantidad de trabajos investigativos que podrían servir al presente como estado del arte, son generalmente pocos, debido a la falta de integración de las normas legales de tipo disciplinario que rigen el ejercicio de la contaduría pública, además de la poca preparación con que cuentan los profesionales de la ciencia contable para buscar y entender la norma jurídica que los regula, ya que las leyes de por sí son un fenómeno bastante complejo cuya interpretación requiere de saberes y técnicas que no son impartidas con suficiencia en las cátedras universitarias de contaduría pública, razones éstas que justifican la corta pero contundente extensión del acápite de Antecedentes.

Se extrae de los antecedentes consignados con anterioridad, que la aprehensión de los fundamentos normativos que instruyen el ejercicio ético de la contaduría pública, no resulta especialmente sencilla para los contadores, toda vez que la dispersión de las normas que rigen su profesión, exige, para su estudio, de cierta experiencia y conocimiento en el campo de las ciencias jurídicas, elementos que son ajenos a la formación profesional de los contadores.

Es por ello que, además de la discriminación que pretende realizarse respecto de cada una de las disposiciones normativas que regulan el ejercicio profesional de la contaduría pública, se propone producir un análisis jurídico de tipo explicativo, que permita un acercamiento, por parte de los estudiantes y profesionales, al régimen jurídico disciplinario que instruye el ejercicio ético de la profesión, a fin de evitar que los mismos sean sancionados disciplinariamente, comprometiendo así el buen nombre, tanto de la contaduría pública, como el de los profesionales en ésta.

Dicho análisis será realizado por una profesional de las ciencias jurídicas, especializada en la lectura, estudio, interpretación y aplicación de la norma jurídica, por lo que se presume que cuenta con la formación y experiencia necesarias para realizar la compilación y análisis de las normas legales que regulan el régimen jurídico-disciplinario del contador público, quien, además, se encuentra finalizando su formación como contadora pública, por lo que se afirma también la idoneidad de los resultados a los que se llegare dentro del área contable específicamente.

2. Justificación

El ejercicio de la contaduría pública se encuentra supeditado a lineamientos axiológicos que propenden por que los profesionales desarrollen su ciencia de una forma ética, garantizando a partir de postulados legales y sanciones disciplinarias que éstos no omitan aspectos esenciales de sus funciones, ni aprovechen sus conocimientos y técnicas para favorecer intereses ilícitos e ilegítimos que comprometen la reputación, tanto de los contadores en particular, como de la contabilidad en general.

Los lineamientos axiológicos mencionados, a diferencia de los que se pregonan para el ejercicio de otras ciencias como el derecho, la psicología o la medicina, no se encuentran para su estudio en un cuerpo normativo único, sino que se caracterizan por un fenómeno jurídico conocido como dispersión normativa, lo que implica que todas las normas de tipo ético disciplinario que rigen el ejercicio de la contabilidad se pregonan a partir de una multiplicidad de leyes y códigos que a su vez realizan remisiones normativas a otras disposiciones, por lo que el estudio de las mismas puede resultar particularmente tedioso y complejo para una persona que no cuente con una formación suficiente en la búsqueda e interpretación de la norma jurídica.

Las sanciones de tipo disciplinarias con que se castiga a los contadores públicos, especialmente, por faltas a la ética profesional, obedecen a conductas que dichos profesionales no suelen tener en cuenta, debido a que en los planes de estudio de las instituciones educativas que forman contadores públicos, no se contempla el régimen jurídico-disciplinario que los abriga como un componente de resaltada importancia o necesidad para su formación y ejercicio profesional, hecho que, si bien se entiende al comprender el alto grado de preparación técnica que se les exige a dichos profesionales, no deja de generar un alto grado de preocupación.

Tales sanciones disciplinarias, implican correctivos que van desde amonestaciones y multas, hasta la suspensión o cancelación de la tarjeta profesional del contador, razón de peso para afirmar la existencia de una necesidad manifiesta de formar tanto a los profesionales como a los estudiantes, en el entendimiento pleno de la legislación disciplinaria que orienta el ejercicio de su profesión.

Es por todo lo anterior que el presente trabajo investigativo se reviste de no poca importancia, puesto que pretende, con el fin de facilitar el acceso y comprensión del régimen disciplinario de los contadores públicos, identificar, describir y explicar a partir de un solo texto,

la disposiciones axiológicas y sancionatorias que rigen el ejercicio de la profesión, con el fin de contribuir a la reducción de los índices de contadores públicos sancionados por faltas a la ética profesional debido al incumplimiento del mencionado régimen.

3. Pregunta

¿Cuáles son las normas legales disciplinarias que regulan el ejercicio profesional de la contaduría pública?

4. Objetivos

4.1. Objetivo general

Compilar las normas legales disciplinarias que regulan el ejercicio profesional de la contaduría pública.

4.2. Objetivos específicos

- Describir la norma jurídica internacional vigente que fundamenta el régimen disciplinario de los contadores públicos.
- Explicar el régimen jurídico disciplinario de los contadores públicos a la luz del derecho colombiano vigente.
- Presentar la compilación de las normas que regulan el ejercicio profesional contable en la perspectiva del régimen jurídico disciplinario vigente, en el orden internacional y nacional.

5. Marco teórico

El presente trabajo investigativo se orienta por conceptos determinados que abarcan su objeto, tanto desde la contaduría en sentido amplio y la contabilidad desde sus fundamentos epistemológicos, como desde los principios y naturaleza jurídica de las normas que instruyen el ejercicio ético de la profesión de contador público, conceptos que se describen a continuación.

5.1. Las profesiones

En principio, se establece que el concepto de profesión hace estricta referencia a todo tipo de actividad económica que exige, de manera expresa y obligatoria, la utilización o práctica de aptitudes y saberes específicos y propios de una ciencia determinada, por la que se obtiene una retribución, generalmente, en dinero.

Desde la órbita jurídica colombiana, el Decreto Ley [D.L] 2663 de 1950 por el cual se expide el Código Sustantivo del Trabajo, pregona en su artículo 5 que

El trabajo que regula este Código es toda actividad humana libre, ya sea material o intelectual, permanente o transitoria, que una persona natural ejecuta conscientemente al servicio de otra, y cualquiera que sea su finalidad, siempre que se efectúe en ejecución de un contrato de trabajo (D.L. 2663, 1950, art. 5)

Las anteriores, constituyen las concepciones de profesión y trabajo que se erigen como orientadoras del presente trabajo investigativo, a fin de establecer con claridad los límites éticos del ejercicio de las profesiones, así como las consecuencias jurídicas disciplinarias que surgen como corolario directo del quebrantamiento de dichos límites.

5.1.1. *La Profesión Jurídica.*

Afirma Hinestrosa (2016) que la profesión jurídica, abordada desde la óptica general del derecho, se refiere a que

El derecho es normatividad, pero no solo ella; es normas, pero también jurisprudencia, doctrina y usos y costumbres; en una palabra, es un código cultural de comportamiento. La normatividad y la jurisprudencia corren en lenguaje articulado y, por su propia función y

por sentido político y estético, deben concebirse y redactarse en lenguaje claro, sencillo, inequívoco, con sindéresis y corrección gramatical (p.11)

Así, puede afirmarse que el derecho o ciencia jurídica, como profesión, implica la aprehensión de los pormenores culturales y comportamentales de una población determinada, a fin de regular de manera acertada las acciones en que incurren o podrían incurrir sus habitantes, al tiempo que se interpretan las disposiciones normativas que tienden a limitar las libertades individuales y los efectos que su quebrantamiento implica en las personas, propendiendo por un régimen jurídico justo, acertado, eficiente y que permita la consecución efectiva de los fines estatales constitucionales y la materialización de los derechos subjetivos de las personas.

Además, a los abogados se les confía la defensa de los derechos e intereses de las personas, exigiéndoles al tiempo, sólidos conocimientos técnicos, teóricos y prácticos para la efectiva promoción de la resolución pacífica de las controversias y conflictos, puesto que a partir de ellos puede llegarse al reconocimiento de los derechos y a la aplicación de una justicia material efectiva, surgiendo así en cabeza de los profesionales del derecho la obligación de actualización permanente.

En ese sentido establece la Corporación Excelencia en la Justicia (2023) que

Así las cosas, el rol del abogado comprende no solo poner en práctica sus conocimientos para la defensa jurídica, también implica el conocimiento de las distintas técnicas de composición y de justiciabilidad de los derechos, la identificación de las responsabilidades vinculadas al ejercicio de la profesión, y su actualización permanente en materia jurídica a nivel nacional e internacional (Corporación Excelencia en la Justicia, 2023)

5.1.2. *La Profesión Contable.*

Se tiene por definición para el concepto de contaduría, aquella que se pregona en el documento “La Contabilidad Pública: un Instrumento Para el Control Social” (MinInterior, 2003) y que supone “una aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades” (p. 8)

A partir de ello, según la Contaduría General de la Nación [CGN] en su Reseña Histórica (s.f.) para el año 1991, por mandato expreso del artículo 354 de la Constitución Nacional (1991), la responsabilidad sobre las cuentas y su correspondiente control fiscal, que otrora se establecía en

cabeza del Contralor General de la Nación, pasó a serlo del Contador General de la Nación, toda vez que se le confirieron las funciones de llevar la contabilidad nacional y unificarla con las de las entidades descentralizadas para con ello, unificar también la contabilidad pública en Colombia, disposición que reza bajo el siguiente tenor

Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley (C.N, 1991, art. 354)

Ahora, se tiene que las funciones del contador parten, esencialmente, de los estados financieros que realizan según los hechos económicos determinados que se estudien en un momento dado, con el fin de analizarlos y determinar, con apego a la legislación vigente, y los principios y técnicas de la contaduría, la carga tributaria de las personas naturales o jurídicas.

5.2. Ética del Contador Público

En principio, debe manifestarse que la ética, hace referencia al conjunto de normas que pregonan pautas de comportamiento y que, a diferencia de las normas morales, pueden ser objeto de reproche público, toda vez que rigen de manera colectiva y su violación u omisión, puede ser objeto de reproche.

Ahora, desde el punto de vista de las profesiones liberales como la contaduría pública, existen ciertos parámetros de comportamiento o normas de conducta que se conocen como la ética profesional y que hace referencia a la estricta forma en que debe ejercer el contador público sus funciones profesionales, a fin de garantizar el efectivo cumplimiento de sus responsabilidades y la eficiencia de su gestión. Al respecto, Archila (2019) expresa que

Al tratar el campo de la ética profesional del contador público, se pretende dar o marco legal son más que suficientes para el cumplimiento de las responsabilidades que se asume en el momento de prestar juramento para el cumplimiento fiel que la profesión le impone (p. 1)

Tal marco legal resulta de vital importancia para el ejercicio, no solo de la profesión contable, sino de todas las demás profesiones liberales, puesto que, como normas orientadoras de la conducta que son, garantizan per se consecuencias de orden jurídico a quienes las quebranten, propendiendo de ese modo a reducir o mitigar los índices de defraudación y corrupción a los que

se ven expuestos los Contadores Públicos en razón de sus conocimientos teóricos, técnicos y prácticos.

En ese sentido, expresan Muñoz Otalvaro y Muñoz García (2020) que

La carrera profesional y la reputación del contador público han llegado a ser ampliamente cuestionadas por la comunidad en general, esto se debe a la gran cantidad de casos que se han visto en que un contador falta a su ética para cometer cierto tipo de delitos o conductas contrarias a la ley y al código de ética profesional, muchas veces con el fin de obtener cualquier tipo de beneficio en específico (p. 5)

Es por ello que la actividad profesional del contador público con el paso de los años se ha visto enmarcada dentro de los límites de principios legales ciertos, que orientan a su vez el marco legal regulatorio del ejercicio de la profesión. Respecto de los mencionados principios expone Gironzini (2015), enfocándose en la explicación sobre la manera en que los contadores públicos deben observar a los usuarios, que

En sus actuaciones profesionales el Contador Público debe considerar y analizar al usuario de sus servicios como ente económico independiente, observando los Principios de: Integridad, Objetividad, Independencia, Responsabilidad, Confidencialidad, Respeto y Observancia de las disposiciones normativas y reglamentarias, Competencia y actualización Profesional, Difusión y colaboración, Respeto entre Colegas, y Conducta Ética intachable (p. 1)

Para el caso de Colombia, el legislador, al expedir la Ley 43 de 1990, conocida como el Código de Ética del Contador Público, define en su Art. 6 una disposición legal titulada “De los Principios de la Contabilidad Generalmente Aceptados”, manifestando que los mismos se refieren a una serie de conjuntos y reglas básicas, bajo el siguiente tenor

Los principios de contabilidad generalmente aceptados se entienden por principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, 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 (L. 43, 1990, art. 6)

Posteriormente, expone el legislador cuáles son los principios que, desde la esfera legal, orientarán el ejercicio profesional ético de los contadores públicos en Colombia, pregonando a partir del art. 37, núm. 10 de la Ley 43 (1990), que

En consecuencia, el Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separado que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos, los siguientes principios básicos de ética profesional: 1. Integridad. 2. Objetividad. 3. Independencia. 4. Responsabilidad. 5. Confidencialidad. 6. Observaciones de las disposiciones normativas. 7. Competencia y actualización profesional. 8. Difusión y colaboración. 9. Respeto entre colegas. 10. Conducta ética (L. 43, 1990, art. 37, núms. 1-10)

Se entiende a partir de lo anterior, que el ejercicio de los profesionales en contaduría pública debe ceñirse a estándares de conducta específicos y obligatorios, por el simple hecho de su profesión, sin importar la naturaleza y particularidades de su actividad económica. Al respecto se pronuncia el legislador Ley 43 (1990) manifestando que

Los principios de ética anteriormente enunciados son aplicables a todo Contador Público por el sólo hecho de serlo, sin importar la índole de su actividad o la especialidad que cultive, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas, en cuanto sea compatible con sus funciones (L. 43, 1990, art. 37, núm. 10)

5.3. Sanciones Disciplinarias

Se entiende en este punto, que la Ley 43 de 1990 establece el Código de Ética del Contador Público y que, por su carácter de ley, sus mandatos son de obligatorio cumplimiento para los profesionales de la contaduría pública, toda vez su inobservancia durante el ejercicio de funciones, públicas o privadas, acarrea sanciones disciplinarias que comprenden desde multas y la suspensión de su tarjeta, hasta el apartamiento de la profesión.

Sobre las sanciones disciplinarias, establece la Ley 43 (1990) que son las medidas que se imponen a los profesionales como consecuencia de su actuar contrario a la ética profesional, así

La Junta Central de Contadores podrá imponer las siguientes sanciones: 1. Amonestaciones en el caso de fallas leves. 2. Multas sucesivas hasta de cinco salarios mínimos cada una. 3. Suspensión de la inscripción. 4. Cancelación de la inscripción (art. 23)

Así, una vez surtido el procedimiento disciplinario instruido por la Junta Central de Contadores [JCC], ésta tiene la potestad jurisdiccional de imponer las mencionadas sanciones a quienes quebrantan, a título de culpa o dolo, las disposiciones normativas que comprende la Ley 43 de 1990, por lo que se pasa a citar, a manera de ejemplo, algunas de las decisiones sancionatorias proferidas por la JCC contra contadores públicos en Colombia, a fin de evidenciar cómo la omisión en el cumplimiento de la norma ética acarrea graves consecuencias.

Para ello se extraerán, de la relatoría de la JCC, aquellos casos recientes y de trascendencia disciplinaria y sancionatoria para algunos contadores públicos de Colombia en que se haya sancionado a éstos por faltas graves a la ética profesional del contador, en los términos de la legislación vigente al respecto.

Se analizará en principio la sanción impuesta al contador Jorge Humberto Villamizar Vivas el 28 de junio de 2024, con ocasión al hecho de haber actuado como revisor fiscal en más de 5 sociedades por acciones, por lo que resultó sancionado con la suspensión de 6 meses por falta grave a título de dolo contra la ética profesional. La JCC resolvió el asunto manifestando que

La conducta del Contador Público JORGE HUMBERTO VILLAMIZAR VIVAS, vulneró el Código de ética profesional la cual se puede calificar como GRAVE, dada la responsabilidad social y económica del ejercicio de la profesión contable, en la medida en que, la revisoría fiscal es donde se refleja con mayor impacto la actividad contable y, por ende, el legislador la ha establecido como una institución de orden público, la cual conlleva funciones de inspección y vigilancia y cuya finalidad es controlar el giro ordinario de una empresa, velar y proteger tanto a los accionistas como a sus acreedores, al Estado y a la sociedad en general, por tal motivo, su actuar no puede estar por fuera de los lineamientos éticos y normativos que regulan su ejercicio profesional; y con DOLO, dado que, en virtud del principio de conducta ética, es deber de quién ejerce las ciencias contables, abstenerse de realizar cualquier acto y/o conducta que afecte notablemente la reputación de la profesión, como es fungir en más de cinco (5) revisorías fiscales por acciones, lo que demuestra el incumplimiento y vulneración de los artículos 8 (numerales 1 y 3), 37 (numerales 4 y 6), 42 de la Ley 43 de 1990 y 215 del Código de Comercio. (Junta Central de Contadores, 2024)

Por otro lado, a causa de asentar información en la contabilidad que no estaba debidamente soportada y opuesta a la realidad contable de la empresa, la JCC sancionó a la contadora Lizeth

Paola Aguilar Daza con suspensión de 12 meses por falta grave a título de dolo. Sobre la mencionada actuación disciplinaria, se pronunció la JCC expresando que la contadora

Actuó sin sujeción a los principios de ética profesional que deben estar inmersos en su ejercicio profesional, toda vez que en su calidad de contador público, incumplió el ejercicio profesional, del Código de Ética y de sus funciones como profesional de la contaduría consecuencia de aparentemente asentando transacciones en la contabilidad, las cuales no están debidamente soportadas y que no reflejan la realidad económica del Fondo, dado que con aparente documentación apócrifa realizó simulaciones de crédito a nombre propio y de terceros los cuales eran desembolsados únicamente en la cuenta de la profesional investigada, exponiendo al usuario de sus servicios a afectación por la aparente suma de \$104.801.000 durante las vigencias 2020 y hasta 27 de septiembre 2021, última transferencia a su cuenta.. Una vez analizados los elementos estructurales de la falta disciplinaria en acápites anteriores, el Despacho con fundamento en las pruebas analizadas determina que el comportamiento de la contadora LIZETH PAOLA AGUILAR DAZA se califica definitivamente como FALTA GRAVE a título de DOLO. (Junta Central de Contadores, 2024)

Se evidencia, pues, que las faltas cometidas por los contadores públicos y que vulneran de manera directa o indirecta una norma de tipo disciplinaria, acarrear consecuencias de no poca trascendencia, pudiendo un profesional llegar a ser excluido de la contaduría pública de manera permanente, junto con las consecuencias que ello trae consigo, sin contar con el menoscabo flagrante que ocasiona a la ciencia misma y a todos quienes fueron en algún momento sus colegas.

5.4. Régimen Disciplinario

Ahora bien, acompasado con los conceptos de ética y deontología, surge el régimen disciplinario que instruye el ejercicio ético de las profesiones liberales, mismo que se tiene como el conjunto de normas jurídicas que ejercen control deontológico y sancionatorio directo sobre el ejercicio de una profesión determinada, a fin de lograr sus fines o cometidos, tanto sociales como legales.

Desde un punto de vista estrictamente jurídico, se refiere a la acción disciplinaria, que supone la materialización directa de la potestad estatal conocida como el *ius puniendi* y que define

el Diccionario Panhispánico del Español Jurídico [DPEJ] como la “potestad del Estado para castigar mediante los dos sistemas represivos existentes en nuestro derecho: el derecho penal, que es aplicado por los jueces y tribunales, y el derecho administrativo sancionador, que es aplicado por la Administración” (Diccionario panhispánico del español jurídico, s.f., definición 1).

Desde la esfera jurídica colombiana, el Consejo de Estado [C.E] (1994), órgano de cierre de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, ha definido el régimen disciplinario, manifestando que

Se trata del ejercicio de la potestad de auto-control del Estado moderno, que se traduce en el poder de sancionar las infracciones de los agentes de la administración por faltas en el ejercicio de sus funciones, mediante un procedimiento legalmente establecido destinado a calificar las fallas e imponer las sanciones al empleado responsable (C.E, SCA-SS 8053/1994, p. 5, 1994)

Destaca en este punto lo expresado por Caballero y Forigua (2018) al abordar la faceta deontológica de la formación de los contadores públicos que

La apertura de investigaciones y las sanciones van más allá de los casos mencionados y cubren un buen número de contadores públicos y firmas de revisoría fiscal, afirma que en el momento de este artículo estaban en estudio 1.053 procesos en marcha, de los cuales 419 son irregularidades cometidas por personas o firmas auditoras contra la Dian y los 634 restantes corresponden a otros casos (p. 13)

En Colombia, el ejercicio del *ius puniendi* del Estado en materia disciplinaria para la profesión de contador público, se radica en cabeza de la Junta Central de Contadores [JCC], corporación que, como expone Actualícese (2023)

Es el organismo rector de la profesión de la contaduría pública y responsable del registro, inspección y vigilancia de los contadores públicos, revisores fiscales y auditores que presten servicios de la disciplina contable, razón por la cual tiene la facultad de imponer sanciones disciplinarias a los contadores públicos (2023).

De ahí que pregone el legislador, a partir de la Ley 43 de 1990 que son funciones de la Junta Central de Contadores “Ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la Contaduría Pública sólo sea ejercida por Contador Público debidamente inscritos” (Art. 20, Núm. 1). Además, continúa la norma pregonando que dicha inspección y vigilancia debe propender por “que quienes

ejerzan la profesión de Contador Público, lo haga de conformidad con las normas legales, sancionando en los términos de la ley, a quienes violen tales disposiciones” (Art. 20, Núm. 1).

Así pues, en atención a la obligación legal que pesa sobre la JCC, respecto de ejercer el control y vigilancia de los contadores públicos debidamente inscritos en la misma, se establecen sobre ella una serie de facultades jurisdiccionales para imponer sanciones de no poca trascendencia para los profesionales. Al respecto se pronuncia el legislador pregonando que son funciones de la JCC “Efectuar la inscripción de Contadores Públicos, suspenderla, o cancelarla cuando haya lugar a ello, así mismo llevar su registro” (L. 43, 1990, art. 20, núm. 2).

A partir de tal antecedente punitivo, a saber, la facultad de suspender y cancelar la inscripción de los contadores públicos en la JCC, se abre paso al catálogo de sanciones disciplinarias que propenden por un ejercicio ético y transparente de la profesión y que consisten, según lo pregonado por la Ley 43 de 1990 que “la Junta Central de Contadores podrá imponer las siguientes sanciones (1) Amonestaciones en el caso de fallas leves; (2) Multas sucesivas hasta de cinco salarios mínimos cada una; (3) Suspensión de la inscripción; (4) Cancelación de la inscripción” (Art. 23).

6. Metodología

El presente trabajo investigativo es de corte cualitativo y enfoque descriptivo, lo que atiende de manera directa a los objetivos planteados, mismos que tienden a ser alcanzados a través de la implementación una metodología maleable cuyas cualidades concedan a la investigadora la adquisición de antecedentes que provengan de múltiples fuentes, lo que se traduce, esencialmente, en la facultad de esta (la investigadora) para retrotraerse a etapas concluidas de la investigación y replantear puntos específicos, inclusive, los resultados, sin importar la etapa o estado de avance en que se encuentre el trabajo investigativo.

Se afirma, bajo la narrativa planteada, que la modalidad cualitativa de la metodología de investigación, ostenta ingentes cualidades, especialmente, la de ser circular y dinámica, al tiempo que proporciona a la investigadora la capacidad de regresar estudios concluidos de la investigación sin incurrir por tal hecho alteraciones perjudiciales para las resultas de la misma, impulsando de tal manera la postulación de técnicas e instrumentos de recolección de información en coherencia con los documentos analizados. (Quintana Peña, 2006).

Del mismo modo, el enfoque descriptivo propende por que los esfuerzos destinados a la conceptualización clara y profunda de los datos más representativos a tratar en la investigación, presenten claridad conceptual y descriptiva, dando así resultados que permitan un entendimiento pleno. Así mismo, se realizará revisión documental como única fuente y técnica de recolección de información para identificar el régimen disciplinario que orienta la profesión del contador público, esta técnica exige una lectura y análisis juicioso de los documentos y una búsqueda completa en bases de datos del gobierno y de revistas científicas que se entenderán como fuentes de información de segundo orden. (Quintana Peña, 2006).

Para el desarrollo de este trabajo se utilizaron las bases de datos SciELO, Redalyc, repositorios institucionales, y las paginas oficiales de la Junta Central de Contadores Públicos y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, las palabras claves para las ecuaciones de búsqueda dependieron del desarrollo temático, sin embargo, se revisó con minuciosidad que los textos tuvieran relación con la ética y el correcto actuar profesional de los contadores en Colombia.

Este trabajo tuvo inicio en el primer semestre de 2024, con una búsqueda documental y la observancia de una falencia en la ética de los contadores públicos en Colombia, para los criterios de exclusión de inclusión documental no se limitó solo al ámbito nacional, sino, que esta

investigación contiene un capítulo de normas internacionales que se deben tener en cuenta para un correcto actuar profesional.

En suma, para la redacción del presente trabajo investigativo, resulta acertado orientarlo a partir del paradigma hermenéutico jurídico, puesto que se nutre, principalmente, de la mucha y muy variada doctrina y jurisprudencia que los funcionarios, jueces y magistrados profieren, estableciéndolas como fuentes primarias de información a la hora de intentar comprender la forma específica en que los postulados legales de tipo disciplinario que rigen la profesión del contador público, se materializan durante el ejercicio de la profesión, mientras que la hermenéutica jurídica permite hacer un énfasis específico en un grupo poblacional delimitado y determinado, es decir, a quienes rigen las leyes objeto del estudio, que para el caso que nos ocupa son los Contadores públicos debidamente inscritos, puesto que están supeditados indefectiblemente tanto a la ley como a la Constitución colombiana.

7. Resultados

7.1. Descripción de las Normas Legales Internacionales en que se Fundamenta el Régimen Disciplinario de los Contadores Públicos

Para el desarrollo del trabajo investigativo, se acudió a los postulados que internacionalmente orientan el ejercicio de la profesión de contador público, realizando un análisis documental sobre los postulados que sobre el tema establecen organizaciones como la Federación Internacional de Contadores [FIC o IFAC] (1977), el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento [NIA o IAASB] (1977), el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores [CNIEC o IESBA] (1977), las Normas Internacionales de Información Financiera [NIIF o IFRS] (2000) y la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría [FIEA o IFEA] (2023).

Dicho análisis documental se desplegó a partir de una técnica hermenéutica jurídica sistemática, entendiendo la norma estudiada como parte de un todo o conjunto racional y lógico con el cuál debe guardar estricta coherencia, lo que bajo la línea argumentativa de Adame (2020) se traduce en que

También los textos jurídicos imperativos, como los códigos o constituciones políticas, se supone que, a pesar de los cambios de redacción y la multiplicidad de autores, constituyen un orden sistemático, que teóricamente no deja nada sin cubrir, por lo que deben interpretarse sistemáticamente (p. 190)

Así pues, se entiende que las diversas normas y códigos propios del régimen legal de un país conforma el ordenamiento jurídico, por lo que deben ser estrictamente coherencias entre sí mismas y, a su vez, los principios que sirven de base al ordenamiento en su conjunto, toda vez que solo de ésta manera se puede legítimamente pretender regular los diversos aspectos determinantes de la vida humana y su desarrollo natural y social que, para el caso que nos ocupa, es la profesión de contador público.

Para ello se estudiaron 15 textos que datan desde la década de 1977 hasta la actualidad, sin embargo para este trabajo fueron relevantes las 5 páginas oficiales de cada ente internacional IFAC (1977), IAASB (1977), IESBA (1977), IFRS (2000), la Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría [FIEA o IFEA] (2023), y principalmente el Manual del Código Internacional de Ética

para Contadores Profesionales Públicos publicado por el IFAC (2023), mismas que en su conjunto constituyen el régimen internacional que regula el ejercicio de la profesión.

Tanto a nivel internacional como nacional, existe una gran variedad de normas jurídicas, que propenden formalmente por la consecución de los objetivos o fines del Estado que promulgan las diferentes constituciones de las naciones, lo que involucra necesariamente la existencia de normas especializadas en aspectos determinados y específicos, propios del giro ordinario del Estado y de la vida cotidiana de las personas.

Para el caso que ocupa el presente trabajo investigativo, a saber, el régimen disciplinario de los contadores públicos, se tiene que al ser la contaduría una ciencia universal cuyos preceptos rigen indiscriminadamente el ejercicio de la misma en todo el mundo, cuenta también con premisas normativas de tipo internacional que determinan, de manera general y abstracta, los lineamientos de conducta a que deben ceñirse los contadores, dada la trascendencia de su labor, al tiempo que determina la naturaleza y alcance de las sanciones a imponerse por la vulneración de tales lineamientos.

Con el fin de comprender la norma que sirve de fundamento al régimen disciplinario de los contadores públicos en Colombia, se abre el presente acápite del trabajo, con el análisis y descripción de La Federación Internacional de Contadores Públicos, a fin de esbozar una base sólida y comprensible sobre la naturaleza de las normas disciplinarias para contadores públicos en Colombia y el alcance internacional de las mismas.

7.1.1. La Federación Internacional de Contadores (FIC) - IFAC (International Federation of Accountants) por sus siglas en inglés

La federación internacional de contadores públicos [IFAC] es una organización que desde 1977 promueve las relaciones entre países, haciendo que la profesión contable y normas de auditoría, sean implementados bajo marcos regulatorios adecuados, generales y universales, toda vez que desde sus pilares pretende regular aspectos relacionados con la profesión como la educación, auditoría, normas internacionales del sector público, investigación, y el código de ética para contadores profesionales, acápite que será abordado en párrafos posteriores.

Si bien tiene una amplia gama de funciones, se destaca para el presente trabajo, su participación en la creación y desarrollo de principios que propenden por la integridad y calidad en

el desarrollo las funciones propias del ejercicio de contador público, haciendo especial énfasis en la guarda y respeto del interés público que deben profesar los mencionados profesionales a fin de garantizar un ejercicio ético de la contaduría pública.

7.1.2. *El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIA) - IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) por sus siglas en inglés*

El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento, construye un conjunto integral de estándares de alta calidad, estableciendo lineamientos y procedimientos de auditoría, gestión de calidad, revisión, y otros, fortaleciendo la confianza pública. Se entiende como un organismo de control internacional que busca promover las prácticas de auditoría a nivel mundial, las relaciones económicas y los usuarios de la información financiera. Según su página web oficial, el IAASB se define como

El Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) es un organismo independiente de normalización que sirve al interés público mediante el establecimiento de normas internacionales de alta calidad para auditoría, gestión de la calidad, revisión, otros servicios de aseguramiento y servicios relacionados. Estas normas se utilizan en más de 130 jurisdicciones para mejorar la calidad y la uniformidad de los trabajos de auditoría y aseguramiento, y fortalecer la confianza pública en los mercados y las economías. (Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento [IAASB], s.f.)

Frente a la auditoría y aseguramiento de los estados financieros, establecen objetivos generales como la formación mínima, experiencia de los auditores y procedimientos adecuados para que los contadores públicos profesen opiniones objetivas y basadas en la información financiera, además, al establecer los estándares internacionales de calidad y actuar profesional, se promueve un comportamiento ético en los contadores públicos durante el ejercicio de sus funciones.

7.1.3. *Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (MCIECP) – (IESBA) International Ethics Standards Board for Accountants por sus siglas en inglés*

Se destaca, en principio, que la Junta de Normas Internacionales de Ética para Contadores [IESBA] es un organismo independiente de la IFAC, no obstante, el compromiso asumido por ésta última respecto del suministro de recursos humanos, instalaciones, comunicaciones y financiación. En ese sentido y según el Manual del Código de Ética Para Contadores [MCIECP] del IESBA, la Junta

Establece sus propias agendas y aprueba sus publicaciones de acuerdo con su procedimiento a seguir y sin la participación de la IFAC. La IFAC no tiene capacidad para influir en los órdenes del día ni en las publicaciones. La IFAC publica los manuales, las normas y otras publicaciones y es propietaria de los derechos de autor (MCIECP, 2023, p. 8)

Se entiende, pues, que el MCIECP contempla en su cuerpo los principios éticos fundamentales que deben guiar de manera inexorable las actuaciones de los contadores, para alcanzar así un correcto y transparente ejercicio de la profesión de contador público, por lo que “estos principios establecen el estándar de comportamiento que se espera de un contador profesional. Los principios fundamentales son: integridad, objetividad, competencia profesional y cuidado debido, confidencialidad y comportamiento profesional” (MCIECP, 2023, p. 13)

De ahí que, a fin de abordar de manera clara, completa y concisa el contenido normativo pregonado por el MCIECP del IESBA, se empezará por describir cada uno de los principios generales establecidos en el mismo, puesto que se erigen como el fundamento de todo el articulado del código, al tiempo que se avizoran como objetivos que deben cumplirse para la efectividad de Código de Ética para Contadores.

7.1.3.1. Principios Generales del MCIECP.

Según el MCIECP, existen 5 principios fundamentales que orientan la ética con que han de ejercer su profesión los contadores públicos profesionales, algunos de los cuales se subdividen a su vez en mandatos de optimización, puesto que pregonan cualidades y pautas de conducta que deben ser observadas y cumplidas siempre, en la mayor medida de lo posible, por lo que se pasará a describirlos y explicarlos a continuación.

7.1.3.1.1. Principio de Integridad

En términos generales, la integridad de los profesionales en contaduría pública, implica probidad y transparencia en todas las actuaciones que de manera independiente o subordinada deban ejercer en atención a la naturaleza misma de su cargo, suprimiendo de su juicio profesional cualquier tipo de injerencia externa y los conflictos de intereses, propendiendo por la fiabilidad y precisión de la información financiera relativa a los rendimientos de la empresa en la que se desempeñe como tal.

A partir del MCIECP, el principio de integridad hace referencia directa a la forma en que deben actuar los contadores, pregonando que el contador profesional debe “ser directo y honesto en todas las relaciones profesionales y comerciales” (MCIECP, 2023, Art. 110.1 A1, lit. a), mandato cuyo cumplimiento estricto permite la concepción general de la contaduría pública como una profesión respetable y que propende inequívocamente por reflejar de manera certera y veraz la realidad económica de las empresas e instituciones.

7.1.3.1.2. Principio de Objetividad

Respecto del principio de objetividad, el MCIECP (2023) establece una serie de escenarios que deben ser evitados por los contadores profesionales, a fin de no comprometer el mencionado principio, a saber, no actuar basando su ejercicio profesional en sesgos personales que comprometan la veracidad de sus estudios y análisis; evitar conflictos de intereses que pongan en riesgo su imparcialidad y deber lealtad con sus clientes y, finalmente, no “permitir ningún grado de influencia indebida o confianza indebida en individuos, organizaciones, tecnología u otros factores” (MCIECP, 2023, Art. 110.1 A1, Lit. b, Núm. 3)

7.1.3.1.3. Principio de Competencia Profesional y Cuidado Debido

Para el principio de competencia profesional y cuidado debido, los contadores en un inicio deben cumplir con la experticia técnica para asegurar que sus asesorías y trabajos a los diferentes clientes, personas naturales o jurídicas, cuenten con el conocimiento adecuado para asegurar un buen actuar profesional, el MCIECP (2023) indica que

Los contadores profesionales deberán cumplir con el principio de competencia profesional y cuidado debido, que requiere que un contador: (a) alcance y mantenga los conocimientos y habilidades profesionales al nivel requerido para asegurar que un cliente u organización empleadora reciba un servicio profesional competente, basado en las normas técnicas y profesionales vigentes y en la legislación pertinente; y (b) actúe con diligencia y de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables. (MCIECP, 2023, R113.1 lit. a - b)

Los contadores públicos están en la obligación de estar en constante actualización profesional para el desarrollo continuo de sus conocimientos ya que, “el mantenimiento de la competencia profesional requiere un conocimiento y una comprensión continuos de los avances técnicos, profesionales, empresariales y tecnológicos pertinentes” (MCIECP, 2023, 113.1 A2), esta garantía de conocimiento es indispensable para garantizar a las personas que trabajan como contadores públicos cuentan con la formación adecuada.

7.1.3.1.4. Principio de Confidencialidad

Frente al principio de confidencialidad, los profesionales en contabilidad deben gozar con reserva absoluta sobre las transacciones que surgen de su vínculo laboral con su empleador, ya sea persona natural o jurídica, por lo tanto, un contador

(a) estará atento a la posibilidad de revelar información inadvertidamente, incluso en un entorno social, y en particular a un socio comercial cercano o a un familiar inmediato o cercano; (b) mantendrá la confidencialidad de la información dentro de la firma u organización empleadora; (c) mantendrá la confidencialidad de la información divulgada por un posible cliente u organización empleadora; (d) no revelará la información confidencial adquirida como resultado de las relaciones profesionales y comerciales fuera de la firma o de la organización empleadora sin la debida y específica autorización, a menos que exista el deber o el derecho legal o profesional de revelarla; (e) no utilizará la información confidencial adquirida como resultado de las relaciones profesionales y empresariales en beneficio personal del contador o en beneficio de un tercero; (f) no utilizará ni revelará ninguna información confidencial, adquirida o recibida como resultado de una relación profesional o comercial, después de que dicha relación haya finalizado; y (g) tomará medidas razonables para garantizar que el personal bajo el control del contador,

y las personas de las que se obtiene asesoramiento y asistencia, respeten el deber de confidencialidad del contador. (MCIECP, 2023, R114.1 Lits a - g)

Si bien es cierto que el principio de confidencialidad limita al contador público en el sentido de impedir por su parte la divulgación de la información financiera o de cualquier índole sobre una empresa o persona natural para la que labore, no obstante, existen tres situaciones en las que los profesionales en contabilidad están obligados a revelar esta información confidencial.

El primero es cuando la información confidencial a revelar es requerida por ley, por ejemplo “(i) la presentación de documentos u otra aportación de pruebas en el curso de un procedimiento judicial; o (ii) la revelación a las autoridades públicas competentes de las infracciones de la ley que salgan a la luz” (MCIECP, 2023, 114.1 A1. Lit. a, Ins. i - ii)

El segundo es “(b) la revelación de información está permitida por ley y está autorizada por el cliente o la organización empleadora” (MCIECP, 2023, 114.1 A1. Lit. b), este literal menciona que en las organizaciones o en la información financiera que manejan los contadores públicos también hay información que sí está permitida por ley su divulgación y que existe información que, si bien tiene reserva legal, el cliente ya sea persona natural o jurídica puede darle la autorización para que dicha información pueda ser extendida a terceros.

Finalmente, el tercer caso, ocurre cuando el contador público tiene el derecho, desde el punto de vista profesional, de revelar la información salvo expresa prohibición legal, o que exista el deber de revelarlo; el MCIECP contempla 4 eventos en que pueden presentarse estas situaciones, a saber,

(i) para cumplir con la revisión de calidad de un organismo profesional; (ii) para responder a una indagación o investigación por parte de un organismo profesional o regulador; (iii) para proteger los intereses profesionales de un contador profesional en un proceso judicial; o (iv) para cumplir con las normas técnicas y profesionales, incluidos los requerimientos de ética. (MCIECP, 2023, 114.1 A1. Lit. c, Ins i - iv)

Es importante destacar que el principio de confidencialidad perdura, incluso luego de finalizado el vínculo laboral, toda vez que la experiencia y conocimientos técnicos adquiridos durante el ejercicio de sus funciones para un empleador serán aplicados posteriormente, pero ello no obsta para que se pueda revelar información la adquirida en el empleo, lo que en palabras MCIECP implica que,

Los contadores profesionales seguirán respetando el principio de confidencialidad incluso después de que finalice la relación entre el contador y un cliente o una organización empleadora. Cuando cambie de empleo o adquiera un nuevo cliente, el contador tiene derecho a utilizar la experiencia previa, pero no deberá utilizar ni revelar ninguna información confidencial adquirida o recibida como resultado de una relación profesional o comercial (MCIECP, 2023, R114.2)

7.1.3.1.5. *Principio de Comportamiento Profesional.*

Como bien se ha dicho a lo largo del trabajo, los contadores públicos están obligados a cumplir con una amplia cantidad de normas, por lo que su comportamiento debe ser responsable y coherente, evitando actuaciones que puedan contrariar conducta intachable que debe ostentar el profesional y que, por ende, pueda llegar a desacreditar en cualquier medida a la profesión. Así, determina el MCIECP que

Un contador profesional no se encargará a sabiendas de ningún negocio, ocupación o actividad que perjudique o pueda perjudicar la integridad, la objetividad o la buena reputación de la profesión y que, como resultado, sea incompatible con los principios fundamentales. (MCIECP, 2023, 115.1)

7.1.3.2. *Conductas Contrarias a los Principios del MCIECP*

7.1.3.2.1. *Conflictos de Intereses*

Un conflicto de intereses genera riesgos para el cumplimiento directo del Principio de Objetividad e indirectamente con los demás principios fundamentales, a saber, integridad, Competencia profesional y cuidado debido, Confidencialidad y Comportamiento profesional; estos riesgos pueden surgir cuando,

- (a) Un contador profesional emprende una actividad profesional relacionada con un tema particular para dos o más partes cuyos intereses con respecto a ese tema están en conflicto;
- o (b) El interés de un contador profesional con respecto a un tema concreto y los intereses

de una parte para la que el contador realiza una actividad profesional relacionada con ese tema están en conflicto. (MCIECP, 2023, 210.2, Lit. a - b)

7.1.3.2.2. Preparación y Presentación de la Información

La preparación o presentación de la Información no incumple directamente a ningún principio fundamental del MCIECP, pero su quebrantamiento transgrede de manera indirecta a todos los principios fundamentales de este manual lo que podría generar un interés propio en dicha planificación o revelación de la información financiera o no financiera, para el MCIECP, “la preparación o presentación de la información podría crear un interés propio, intimidación u otras amenazas al cumplimiento de uno o más de los principios fundamentales” (MCIECP, 2023, 220.0), Además,

Esta información podría ayudar a las partes interesadas a comprender y evaluar aspectos de la situación de la organización empleadora y a tomar decisiones relativas a la misma. La información puede incluir información financiera y no financiera que podría hacerse pública o utilizarse para fines internos (MCIECP, 2023. 220.3 A2)

7.1.3.2.3. Actuación con la Suficiente Experiencia

La actuación con la suficiente experiencia genera confianza para el cumplimiento directo del Principio de Competencia Profesional y Cuidado Debido, e indirectamente para los principios de Integridad, Objetividad, Confidencialidad y Comportamiento profesional; el MCIECP determina que “Los contadores profesionales no deberán engañar intencionadamente a una organización empleadora en cuanto al nivel de conocimientos o experiencia que poseen” (MCIECP, 2023, R230.3), el mentir intencionalmente frente a los conocimientos técnicos que se tienen para la obtención de un mejor empleo o una remuneración, genera un quebrantamiento directo con el Manual de Ética Internacional.

7.1.3.2.4. Intereses Financieros, Compensaciones e Incentivos Vinculados a la Información Financiera y la Toma de Decisiones

Tener vínculos laborales con una empresa con la que se tiene algún tipo de interés financiero, compensaciones e incentivos o que el contador se encuentre vinculados a la Información Financiera y la Toma de Decisiones o alguno de sus familiares, transgrede de manera directa el principio de objetividad y/o confidencialidad, y de manera indirecta los principios de Integridad, Competencia Profesional y Cuidado Debido, y Comportamiento profesional, el MCIECP determina que

Los contadores profesionales pueden tener intereses financieros o pueden tener conocimiento de intereses financieros de familiares directos o cercanos que, en determinadas circunstancias, pueden crear amenazas para el cumplimiento de los principios fundamentales. Los intereses financieros incluyen los derivados de acuerdos de compensación o incentivos vinculados a la información financiera y a la toma de decisiones (MCIECP, 2023, 240.3 A1).

7.1.3.2.5. *Incentivos, Incluidos los Regalos y las Atenciones Sociales*

En este capítulo se incluyen tanto la aceptación como el ofrecimiento de incentivos, e incluye los regalos y atenciones sociales, creando riesgos de incumplimiento o quebrantamiento de manera directa a los principios fundamentales de Integridad, Objetividad y Comportamiento Profesional, y de manera indirecta a los demás principios, a saber, Confidencialidad y Competencia Profesional y Cuidado Debido. Así, expresa el MCIECP que un incentivo es

un objeto, una situación o una acción que se utiliza como medio para influir en el comportamiento de otro individuo, pero no necesariamente con la intención de influir indebidamente en su comportamiento. Los incentivos pueden ir desde pequeños actos de cortesía entre colegas de negocios hasta actos que dan lugar al incumplimiento de leyes y regulaciones. Un incentivo puede adoptar muchas formas diferentes, por ejemplo: Regalos, Atención social, Entretenimiento, Donaciones políticas o de caridad, Apelaciones a la amistad y a la lealtad, Empleo u otras oportunidades comerciales, Trato preferencial, derechos o privilegios (MCIECP, 2023, 250.4 A1).

7.1.3.2.6. *Respuesta al Incumplimiento de Leyes y Regulaciones*

Frente al conocimiento del incumplimiento de leyes y regulaciones, la normatividad internacional exige un comportamiento determinado de los contadores públicos, puesto que, incluso la mera sospecha de ello, puede conculcar principios de gran importancia como como la ética profesional y la integridad del profesional, el cuidado debido y la objetividad. En ese sentido establece el MCIECP, que el principio de materializa respecto de

(a) leyes y regulaciones generalmente reconocidas por tener un efecto directo en la determinación de los importes materiales o con importancia relativa y la información a revelar en los estados financieros de la organización empleadora; y (b) otras leyes y regulaciones que no tienen un efecto directo en la determinación de los importes e información a revelar en los estados financieros de la organización empleadora, pero cuyo cumplimiento podría ser fundamental para los aspectos operativos de la actividad de la organización empleadora, para su capacidad de continuar su actividad o para evitar sanciones materiales o con importancia relativa (MCIECP, 2023, 260.3 Lits a -b).

De ahí que exprese también el MCIECP las pautas de comportamiento que debe asumir un contador profesional ante los casos de conocimiento o sospecha de leyes y regulaciones, atendiendo a la función social de la profesión, que implica la necesidad imperante de actuar con el fin de favorecer el interés público general. Es por ello que, según la norma estudiada, los comportamientos que se espera asuma el contador público en éstos casos consiste en

(a) cumplir con los principios de integridad y comportamiento; profesional; (b) alertar a la gerencia o, en su caso, a los encargados de la gobernanza de la organización empleadora, para tratar de: (i) permitirles rectificar, remediar o reducir las consecuencias del incumplimiento identificado o sospechado; o (ii) disuadir el incumplimiento cuando aún no se haya producido; y (c) adoptar las medidas adicionales que resulten adecuadas para el interés público (MCIECP, 2023, 260.4 Lits a - c).

7.1.3.2.7. Presiones para Infringir los Principios Fundamentales

Por último, cuando un contador sea intimidado de manera directa o indirecta, o sea puesto en peligro para ser forzado al quebrantamiento o violación de cualquiera de los principios fundamentales de este manual y que han sido mencionados en múltiples ocasiones, el profesional no podrá

(a) permitir que la presión de otros dé lugar a una infracción de los principios fundamentales; o (b) ejercer presión sobre otros que el contador sabe, o tiene razones para creer, que daría lugar a que los otros individuos infrinjan los principios fundamentales (MCIECP, 2023, R270.3 Lits a -b).

7.1.4. Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) - IFRS (International Financial Reporting Standards) por sus siglas en inglés

Las Normas Internacionales de Información Financiera [NIIF], propenden por el progreso constante en la unificación de la información financiera desde un punto de vista globalizado, a partir de un lenguaje y metodología que permita su aplicación en todos los lugares del mundo en que ejerzan su profesión los contadores públicos.

Las NIIF establecen entonces una serie de requerimientos para la validez efectiva de las prácticas de los contadores públicos, pericias e informes, especialmente en los estados financieros, sin consideración al área específica en que funja el profesional, puesto que la intención de las NIIF es ser aplicables a todos los ámbitos, tanto el industrial como el comercial y el sector de los servicios, proporcionando información de gran utilidad para los usuarios en la toma de decisiones financieras, garantizando en todo caso, la seguridad en el manejo de la información.

7.1.5. La Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría (FIEA) - IFEA (International Foundation for Ethics and Audit) por sus siglas en inglés.

La IFEA es una organización sin ánimo de lucro creada para impulsar la elaboración de normas internacionales de alta calidad en ética, auditoría y aseguramiento, siempre procurando servir al interés público a nivel internacional, esta organización tiene dos juntas directivas la Junta de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) y la Junta de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA), de esta manera ambas Juntas trabajan en beneficio de la comunidad de la siguiente manera

El IAASB y el IESBA colaboran estrechamente para garantizar la interoperabilidad y la complementariedad de sus normas. Esto implica la colaboración y una comunicación transparente y oportuna entre el personal y los miembros de ambos consejos para identificar

y abordar asuntos de mutuo impacto y construir una visión común para desarrollar las normas en beneficio del público. (Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría, s.f.)

7.2. Explicar el Régimen Jurídico Disciplinario de los Contadores Públicos a la Luz del Derecho Colombiano Vigente.

Para el desarrollo del trabajo investigativo, se acudió a los postulados que nacionalmente orientan el ejercicio ético de la profesión de contador público, realizando un análisis documental de las normas que lo regulan tales como el Decreto Ley 2373 de 1956 (derogado), la Ley 145 de 1960 *“por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público”*, la Ley 43 de 1990 *“por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones”*, la Ley 1314 de 2009 *“por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”* y el Decreto 410 de 1971 *“por el cual expide el Código de Comercio”* [CoCo].

La técnica a utilizar en el análisis de estas normas es igual al utilizado en el acápite internacional, haciendo referencia a una técnica hermenéutica jurídica sistemática, estudiando 17 leyes y 46 decretos que datan desde 1956 hasta la actualidad, para este trabajo fueron relevantes 4 leyes y 2 decretos concernientes al régimen disciplinario de los contadores públicos.

7.2.1. Decreto 2373 de 1956 (Derogado)

Desde el punto de vista del derecho sancionatorio disciplinario a cuyo régimen están sometidos los contadores públicos, que es el tema que ocupa el presente trabajo investigativo, se puede establecer que éste ve sus inicios en el año 1956 con la expedición del Decreto legislativo 2373 del mismo año, a través del cual se crea la Junta Central de Contadores, órgano o entidad que luego de una evolución en materia normativa obtendría gran relevancia en el ejercicio de la profesión de contador público.

En él se regulaban aspectos propios del ejercicio profesional, como los requisitos para ser contador público, haciendo énfasis en el hecho de que se discriminaba entre los conceptos de contador público y contador inscrito, distinción que según la norma estudiada implica que

Se entiende por contador inscrito, el que ha obtenido su matrícula ante la Junta Central de Contadores, en las condiciones previstas en este Decreto, para ejercer la profesión de contador, en general; y por contador público el que, estando inscrito como contador en la forma indicada y habiendo cumplido los requisitos señalados en este Decreto o en las leyes, pueda dar fe pública respecto de los actos y documentos indicados en este mismo Decreto y en las leyes (D.L. 2373, 1956, Art. 2).

Destaca del decreto analizado, que erige el principal antecedente de la responsabilidad disciplinaria que puede endilgarse a los contadores públicos por incurrir en conductas contrarias a la ética profesional, de modo que a partir de la promulgación del Decreto 2373 de 1956, empezó a abordarse de manera legal la regulación del ejercicio de la profesión de contador público debiendo atender a principios éticos taxativos y determinados, de obligatorio cumplimiento y cuya inobservancia acarrea consecuencias legales. Así establece la norma que “serán causales de suspensión de la matrícula de un contador los siguientes hechos, debidamente establecidos por la Junta Central: (1°) Haber ejecutado actos notoriamente violatorios de la ética profesional” (D. L. 2373, 1956, Art. 27)

Vale también resaltar del decreto estudiado, el haber creado la Junta Central de Contadores, determinando su naturaleza jurídica, miembros, adscripciones gubernamentales y estatales, regulación, independencia e integración, lo que, en palabras propias de la norma, hace referencia a que

La Junta Central de Contadores funcionará en la capital de la República, y estará integrada por cinco miembros, así: el Ministro de Educación Nacional o un delegado suyo; el Superintendente de Sociedades Anónimas o uno de los delegados que él designe; el Superintendente Bancario o uno de los delegados que él designe; un representante de los contadores públicos, con su suplente, y un representante de los contadores simplemente inscritos, con su suplente. Los dos últimos serán elegidos o designados para períodos de dos (2) años, y podrán ser reelegidos indefinidamente (D. L. 2373, 1956, Art. 35)

Dentro de las funciones relativas a los asuntos disciplinarios concernientes a faltas a la ética profesional, también determina el mencionado decreto legislativo como primer antecedente de ello,

la responsabilidad de la Junta Central de Contadores de elaborar el código de ética profesional relativo al ejercicio de las funciones como contador público, manifestando que

La Junta Central de Contadores tendrá el carácter de entidad disciplinaria, y actuará como agente del Gobierno en el ejercicio de las siguientes funciones: (6°) Imponer las sanciones previstas en este Decreto; (7°) Elaborar y publicar, con la aprobación del Ministerio de Educación Nacional, un código de ética profesional para los contadores, y hacer al mismo las enmiendas y aclaraciones que fueren necesarias (D. L. 2373, 1956, Art. 36 núms. 6, 7)

7.2.2. Ley 145 de 1960

La ley 145 de 1960 derogó, es decir, dejó sin efectos legales al Decreto Legislativo 2373 de 1956, desarrollado en el título inmediatamente anterior, toda vez que a través de ésta se pretendió reglamentar completamente el ejercicio de la profesión de contador público y de la que se pueden fácilmente destacar aspectos de gran importancia para el desarrollo legal de las obligaciones y responsabilidades éticas de los profesionales, así como de las sanciones a que habría lugar en caso de incumplimientos a ese respecto.

En primer término, se destaca que determina como requisito general para poder inscribirse como contador público ante las autoridades competentes y ejercer la profesión legítima y libremente, no haber incurrido anteriormente en faltas contra la ética, predicando el texto normativo que “Para ser inscrito como contador público deberán llenarse los siguientes requisitos generales, además de los especiales exigidos en cada caso por esta Ley: (c) No haber sido sancionado disciplinariamente por faltas con la ética profesional” (L. 145, 1960, Art. 4, Lit. c).

En el mismo sentido determina la norma estudiada las inhabilidades que podrían concurrir en una persona natural que quisiera en un momento determinado inscribirse como contador público ante las autoridades competentes a fin de ejercer las funciones que les son propias, resaltando dentro de aquella inhabilidades la que manifiesta que “No podrá inscribirse como contador público la persona en que concurriere alguna de las siguientes causales de inhabilidad: (2) Haber cometido falta grave contra la ética profesional a juicio de la Junta Central de Contadores” (L. 145, 1960, Art. 4, Lit. c).

Por otro lado, establece la ley que la Junta Central de Contadores será entendida como la entidad disciplinaria de la profesión, razón por la que se le atribuyen también una serie de funciones

tendientes a garantizar un ejercicio ético de la profesión de contador público, dentro de las que destacan

(7) Elaborar y divulgar, previa aprobación del Ministerio de Educación, un código de ética profesional para los contadores, y hacerle, llegado el caso, las enmiendas y aclaraciones que fueren necesarias; (8) Velar por el cumplimiento de la presente Ley y de las reglamentaciones posteriores, así como por el de todas las demás relativas a la contaduría pública (L. 145, 1960, Art. 15, núms 7, 8).

Para resaltar la importancia del ejercicio ético de la profesión, en concordancia con el régimen disciplinario que la regula, pregona también la ley dentro de las causales de suspensión de la inscripción de los contadores, impidiendo su efectivo y legítimo ejercicio que

Serán causales de suspensión de la inscripción de un contador público, hasta por un año, las siguientes debidamente comprobadas: (1) Haber ejecutado actos violatorios del código de ética profesional que dictará la Junta Central, cuando la gravedad de ellos no justifique la cancelación (L. 145, 1960, Art. 19, núm. 1).

Además, determina las causales, ya no de suspensión de la inscripción, sino de cancelación de ésta, destacándose entre ellas la contemplada en el núm. 5 del Art. 20 de la ley 145 de 1960, mismo que pregona que “serán causales de cancelación de la inscripción de un contador público las siguientes debidamente comprobadas: (5) Haber ejecutado actos que violaren gravemente la ética profesional señalados en el código de la materia” (L. 145, 1960, Art. 20, núm. 5).

7.2.3. Ley 43 de 1990

Posteriormente, se promulga, para adicionar la Ley 45 de 1960 que reglamenta la profesión de contador público y su ejercicio, la Ley 43 de 1990, que mantiene vigencia hasta el momento del presente trabajo investigativo y es la principal fuente del régimen disciplinario que regula el ejercicio de la contaduría pública en todo el territorio nacional.

En ese sentido, empieza a desarrollarse la necesidad de ejercer la profesión de contador público con un enfoque en el que la ética predomina sobre los aspectos técnicos y de conocimiento, al pregonar la ley 43 (1990) en el capítulo relativo al ejercicio mismo de la profesión que “Los Contadores Públicos están obligados a: (1) Observar las normas de ética profesional” (Art. 8, Núm.

1), dando así vocación de permanencia a la obligación de actuar dentro de los límites éticos que la misma norma impone.

De ahí que se otorgue a la Junta Central de Contadores algunas facultades coercitivas y sancionadoras, a fin de dar efectividad a las sanciones que pueden imponerse como consecuencias de no dar estricto cumplimiento a los postulados que propenden por el estatus general de la profesión a partir de la transparencia en el ejercicio que de ella despliegan los contadores públicos. Es por ello que la Ley 43 (1990) confiere a la Junta Central de Contadores la función de

Ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la Contaduría Pública sólo sea ejercida por Contador Público debidamente inscritos y que quienes ejerzan la profesión de Contador Público, lo haga de conformidad con las normas legales, sancionando en los términos de la ley, a quienes violen tales disposiciones (Art. 20, Núm. 1)

Al establecer en cabeza de la Junta Central de Contadores la carga de ejercer las labores de inspección y vigilancia, así como la facultad de sancionar a quienes contravengan la normatividad vigente y relacionada con el ejercicio de la profesión, se pregona, a fin de dotar de eficacia tal facultad sancionatoria, una serie de sanciones determinadas que se imponen con ocasión al incumplimiento de las normas y que, según la ley 43 (1990), consisten en que la Junta Central de Contadores podrá “(2) Efectuar la inscripción de Contadores Públicos, suspenderla, o cancelarla cuando haya lugar a ello, así mismo llevar su registro” (Art. 20, Núm. 2), en concordancia con la obligación que implica “(5) En general hacer que se cumplan las normas sobre ética profesional” (Art. 20, Núm. 5)

El catálogo de sanciones que establece la ley como consecuencia de la vulneración directa o indirecta de del régimen disciplinario no es muy amplio, pero comprende un margen de severidad de las sanciones que permite a su vez la efectividad de las consecuencias legales de la violación al régimen disciplinario del contador público, pregonando en ese sentido la norma que “la Junta Central de Contadores podrá imponer las siguientes sanciones (1) Amonestaciones en el caso de fallas leves; (2) Multas sucesivas hasta de cinco salarios mínimos cada una; (3) Suspensión de la inscripción; (4) Cancelación de la inscripción” (L. 43, 1990, Art. 23, núms. 1 - 4)

Sobre las sanciones de multa, determina la norma que se impone en casos de faltas que no impliquen graves vulneraciones al régimen disciplinario de los contadores públicos, de modo que el valor a pagar con ocasión a la sanción de multa varía de manera proporcional a la gravedad de

la conducta, misma que habrá de ser determinada por la Junta central de contadores, en ese sentido establece la ley 43 (1990) sobre la sanción de multa que

Se aplicará esta sanción cuando la falta no conlleve la comisión de delito o violación grave de la ética profesional. El monto de las multas que imponga la Junta Central de Contadores, será proporcional a la gravedad de las faltas cometidas. Dichas multas se decretarán en favor del Tesoro Nacional (Art. 24)

Ahora bien, respecto de la sanción de suspensión de la inscripción, se tiene que dentro de las causales de que la acarrearán, destacan dos que ostentan una relación directa con el régimen disciplinario que contempla las faltas a la ética profesional y que pregonan lo siguiente

Son causales de suspensión de la inscripción de un Contador Público hasta el término de un (1) año, las siguientes: (1). La enajenación mental, la embriaguez habitual u otro vicio o incapacidad grave judicialmente declarado, que lo inhabilite temporalmente para el correcto ejercicio de la profesión; (2). La violación de las normas de ética profesional; (3). Actuar con quebrantamiento de las normas de auditoría generalmente aceptadas; (4). Desconocer las normas jurídicas vigentes sobre la manera de ejercer la profesión; (5). Desconocer flagrantemente los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia como fuente de registro e informaciones contables; (6). Incurrir en violación de la reserva comercial de los libros, papeles e informaciones que hubiere conocido en el ejercicio de la profesión; (7). Reincidir por tercera vez en causales que den lugar a imposición de multas; (8). Las demás que establezcan las leyes. (L. 43, 1990, Art. 25, núms. 1 - 8)

Ahora, respecto de las causales de cancelación de la inscripción, advierte la ley que ostentan tal margen de gravedad las que consisten en

(1) Haber sido condenado por delito contra la fe pública, contra la propiedad, la economía nacional o la administración de justicia, por razón del ejercicio de la profesión; (2) Haber ejercido la profesión durante el tiempo de suspensión de la inscripción; (3) Ser reincidente por tercera vez en sanciones de suspensión por razón del ejercicio de la Contaduría Pública; (4) Haber obtenido la inscripción con base en documentos falsos, apócrifos o adulterados (L. 43, 1990, art. 26, núms. 1-4)

Se resalta para el caso que ocupa al presente trabajo, y en lo que respecta a la sanción de cancelación de la inscripción de contador público, establece la norma, específicamente sobre las faltas a la ética, que podrá cancelarse tal inscripción en los casos de reincidencia en faltas que

acarrear la sanción de suspensión, de modo que, si se reincide en la violación de las normas de ética profesional, podría imponerse la cancelación como sanción por tales conductas (L. 43, 1990)

Posteriormente determina la Ley 43 de 1990, las disposiciones normativas que integran el Código de Ética que rige el ejercicio profesional de los contadores públicos a la luz de la normatividad vigente al respecto, discriminando primeramente los principios fundamentales que deben orientar todas y cada una de las actuaciones que con ocasión a sus funciones debe ejercer un profesional de la contaduría pública, mismos que se reducen a “(1) Integridad; (2) Objetividad; (3) Independencia; (4) Responsabilidad; (5) Confidencialidad; (6) Observaciones de las disposiciones normativas; (7) Competencia y actualización profesional; (8) Difusión y colaboración; (9) Respeto entre colegas; (10) Conducta ética” (L. 43, 1990, Art. 37, Núms. 1 - 10)

7.2.3.1. Principios Fundamentales Art. 37 Ley 43 (1990).

7.2.3.1.1. *Integridad.*

Sobre el principio de integridad puede aseverar que éste hace referencia a la facultad que debe ostentar el contador público de no permitir injerencias externas en los preceptos morales que guían su ejercicio profesional, lo que implica la observancia de aspectos determinantes como la “rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia” (L. 43, 1990, art. 37.1, inc. 1)

Además, determina la norma que el principio de integridad comprende a su vez otros principios y conceptos que tienen relación directa con éste a partir de la regulación existente destinada a orientar el ejercicio de la profesión de contador público, por lo que expresa la ley respecto a ello que

Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, sin requerir una mención o reglamentación expresa, puedan tener relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de una realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo (L. 43, 1990, art. 37.1, inc. 2)

7.2.3.1.2. *Objetividad*

Ahora, respecto del principio de objetividad, hace referencia a la facultad que debe representar al contador público, de actuar libre de prejuicios, especialmente cuando de certificar estados financieros se trata, apegándose de manera estricta a los hechos y hallazgos de cuya gestión hubiere obtenido, manteniendo la integridad de la información presentada en sus informes. Al respecto determina la norma estudiada que

La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos que correspondan al campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto (L. 43, 1990, art. 37.2)

7.2.3.1.3. *Independencia*

La independencia es un principio de gran entidad, sin perjuicio de la importancia que ostentan todos los demás, toda vez que a partir de éste se propende por un ejercicio profesional libre de injerencias externas que comprometan la veracidad de los resultados expuestos por el contador público debido a intereses impliquen la inejecución o la ejecución imperfecta de su labor, lo que en palabras de la ley expresa que

En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiese considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante (L. 43, 1990, art. 37.3)

7.2.3.1.4. *Responsabilidad*

El principio de responsabilidad es un eje transversal del concepto de ética profesional, puesto que se refiere a la forma en que debe desplegarse el ejercicio de la profesión y, además,

puede entenderse como el factor que determina el grado de merecimiento de un contador profesional, de las sanciones que se le imponen por vulneraciones a los principios que rigen la ética profesional. Así, determina la norma que

Sin perjuicio de reconocer que la responsabilidad, como principio de la ética profesional, se encuentra implícitamente comprendida en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del Contador Público, es conveniente y justificada su mención expresa como principio para todos los niveles de la actividad contable. En efecto, de ella fluye la necesidad de la sanción, cuyo reconocimiento en normas de ética, promueve la confianza de los usuarios de los servicios del Contador Público, compromete indiscutiblemente la capacidad calificada, requerida por el bien común de la profesión (L. 43, 1990, art. 37.4, inc. 1, 2)

7.2.3.1.5. *Confidencialidad*

El principio de confidencialidad está directamente ligado a la necesidad de mantener estrictamente la reserva profesional respecto de todas las gestiones que se le encomiendan a un profesional en contaduría pública, lo que conduce a un actuar responsable y que propende por la prevalencia de la lealtad con los clientes y la profesión misma. Sobre la confidencialidad establece la Ley 43 de 1990 que

La relación del Contador Público con el usuario de sus servicios es el elemento primordial en la práctica profesional. Para que dicha relación tenga pleno éxito debe fundarse en un compromiso responsable, leal y auténtico, el cual impone la más estricta reserva profesional (L. 43, 1990, art. 37.5)

7.2.3.1.6. *Observancia de las disposiciones normativas*

Como se puede intuir por tratarse de describir un régimen jurídico cuyo incumplimiento acarrea responsabilidad disciplinaria y, en ese sentido, sanciones disciplinarias, el cumplimiento de las normas que regulan el ejercicio profesional de los contadores públicos es obligatorio, al tiempo que se da igualmente prevalencia a las exigencias manifestadas por sus clientes a la hora de prestar sus servicios profesionales, razones por las que manifiesta la norma que

El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado, aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos. Además, deberá observar las recomendaciones recibidas de sus clientes o de los funcionarios competentes del ente que requiere sus servicios, siempre que éstos sean compatibles con los principios de integridad, objetividad e independencia, así como con los demás principios y normas de ética y reglas formales de conducta y actuación aplicables en las circunstancias (L. 43, 1990, art. 37.6)

7.2.3.1.7. Competencia y actualización profesional

La naturaleza misma de la profesión del contador público, exige de éste una idoneidad suficiente a fin de garantizar resultados óptimos durante el ejercicio de sus funciones, razón por la que adquiere tácitamente la obligación de mantener sus conocimientos a la vanguardia, atendiendo a su vez a la función social de la profesión, lo que se traduce en palabras de la ley en que

El Contador Público sólo deberá contratar trabajos para lo cual él o sus asociados o colaboradores cuenten con las capacidades e idoneidad necesaria para que los servicios comprometidos se realicen en forma eficaz y satisfactoria. Igualmente, el Contador Público, mientras se mantenga en ejercicio activo, deberá considerarse permanentemente obligado a actualizar los conocimientos necesarios para su actuación profesional y especialmente aquéllos requeridos por el bien común y los imperativos del progreso social y económico (L. 43, 1990, art. 37.7, inc. 1-2)

7.2.3.1.8. Difusión y colaboración

El principio de difusión y colaboración implica la obligación y/o responsabilidad que pesa sobre los contadores públicos, de contribuir activamente con la ciencia contable, en aspectos específicos como su desarrollo y dignificación, a partir de un ejercicio transparente y responsable de las funciones que se deleguen a aquellos. En ese sentido determina la norma que

El Contador Público tiene la obligación de contribuir, de acuerdo con sus posibilidades personales, al desarrollo, superación y dignificación de la profesión, tanto a nivel institucional como en cualquier otro campo, que, como los de la difusión o de la docencia,

le sean asequibles. Cuando quiera que sea llamado a dirigir instituciones para la enseñanza de la Contaduría Pública o a regentar cátedras en las mismas, se someterá a las normas legales y reglamentarias sobre la materia, así como a los principios y normas de la profesión y a la ética profesional. Este principio de colaboración constituye el imperativo social profesional (L. 43, 1990, art. 37.8)

7.2.3.1.9. *Respeto entre colegas*

El nivel de respeto y lealtad que se exige a los contadores con sus clientes y la profesión misma, se hace extensivo a sus colegas contadores, puesto que ello permite evidenciar buena fe y honestidad con sus pares, fomentando la convivencia y colaboración mutua en beneficio de la profesión y permitiendo la materialización del fin social de los contadores públicos, lo que en palabras de la ley implica que

El Contador Público debe tener siempre presente que la sinceridad, la buena fe y la lealtad para con sus colegas son condiciones básicas para el ejercicio libre y honesto de la profesión y para la convivencia pacífica, amistosa y cordial de sus miembros (L. 43, 1990, art. 37.9)

7.2.3.1.10. *Conducta ética*

Ahora, determina también la ley que los profesionales en contaduría pública deben actuar de forma tal, que permitan el enriquecimiento de la reputación, hecho que reviste gran importancia habida cuenta de la función social que implica el ejercicio de la mencionada profesión, de ahí que pregone la norma que

El Contador Público deberá abstenerse de realizar cualquier acto que pueda afectar negativamente la buena reputación o repercutir en alguna forma en descrédito de la profesión, tomando en cuenta que, por la función social que implica el ejercicio de su profesión, está obligado a sujetar su conducta pública y privada a los más elevados preceptos de la moral universal (L. 43, 1990, art. 37.10)

La misma norma advierte la obligatoriedad en la observancia de los principios anteriormente enunciados, especialmente durante el ejercicio de la contaduría pública, al expresar

su vocación de permanencia y su estricta relación con las funciones de éstos, pregonando la ley que tal contenido

Comprende el conjunto de normas permanentes sobre ética a que deben ceñirse los Contadores Públicos inscritos ante la Junta Central de Contadores en el ejercicio de las funciones propias de la Contaduría Pública establecidas por las leyes y sus reglamentos (L. 43, 1990, Art. 40, pár.)

Bajo la misma línea narrativa, la ley reafirma la necesidad y obligatoriedad de respetar los parámetros y disposiciones que propenden por el respeto de la moral y la ética durante el ejercicio de la profesión de contador público, por lo que pregona la Ley 43 (1990) que “el Contador Público rehusará la prestación de sus servicios para actos que sean contrarios a la moral y a la ética o cuando existan condiciones que interfieran el libre y correcto ejercicio de su profesión” (Art. 42)

7.2.3.2. Sobre las Faltas Disciplinarias

Luego de abordarse plenamente los principios que informan el régimen ético de los contadores públicos, resulta necesario hacer hincapié en las conductas que contrarían de manera directa los postulados establecidos por el catálogo de principios descritos, mismas que son entendidas como faltas contra la ética profesional y, en ese sentido, acarrear las sanciones disciplinarias ya descritas anteriormente, empezando por aquellas que se materializan durante el ejercicio de la profesión, específicamente, en el trato con los clientes.

7.2.3.2.1. *Faltas Relativas a la Relación con los Usuarios de Servicios Contables*

Ahora, diferencia la ley, entre los tipos de faltas, aquellas en que puede incurrir el contador público al entablar relaciones profesionales con los usuarios de sus servicios, destacando entre ellas una que implica la prohibición de aceptar encargos que sean abiertamente contrarios a la moral y la ética que debe permear todas sus actuaciones, expresando la norma que “el Contador Público rehusará la prestación de sus servicios para actos que sean contrarios a la moral y la ética, o cuando existan condiciones que interfieran el libre y correcto ejercicio de su profesión” (L. 43, 1990, art. 42)

Además, atendiendo al principio de competencia y actualización profesional, se prohíbe a los contadores públicos ejercer respecto de trabajos o encargos para los cuales no se encuentre plenamente preparado, puesto que ello compromete en gran medida, tanto la efectividad de su labor, como los intereses particulares de sus clientes, creando para éstos un riesgo injustificado. Así, determina la norma que “el Contador Público se excusará de aceptar o ejecutar trabajos para los cuales él o sus asociados no se consideren idóneos” (L. 43, 1990, art. 43), al tiempo que pregona la prohibición que, según la ley, implica que “el Contador Público no expondrá al usuario de sus servicios a riesgos injustificados” (L. 43, 1990, art. 45)

Establece también la norma estudiada una prohibición que recae exclusivamente sobre los contadores públicos que hubieren ejercido su profesión como funcionarios del Estado, permitiendo la conclusión del asunto puesto en su conocimiento y experticia, no pudiendo posteriormente actuar o asesorar a cualquiera de las partes involucradas en dicho asunto por un tiempo determinado. Así, establece la norma que

Quando un Contador Público hubiere actuado como funcionario del Estado y dentro de sus funciones oficiales hubiere propuesto, dictaminado o fallado en determinado asunto, no podrá recomendar o asesorar personalmente a favor o en contra de las partes interesadas en el mismo negocio. Esta prohibición se extiende por el término de seis (6) meses contados a partir de la fecha de su retiro del cargo (L.43, 1990, art. 47)

Finalmente, respecto de las relaciones del contador público con sus clientes, establece el legislador otra prohibición relacionada directamente con el ejercicio de la profesión como funcionario público o como revisor fiscal, negando a éste la facultad de ejercer como asesor o contratista de personas naturales o jurídicas a las cuales haya auditado con anterioridad, lo que en palabras de la ley consiste en que

El Contador Público no podrá prestar servicios profesionales como asesor, empleado contratista a personas naturales o jurídicas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de funcionario público o de Revisor Fiscal. Esta prohibición se extiende por el término de un año contado a partir de la fecha de su retiro del cargo (L.43, 1990, art. 48)

Dispone a su vez la ley una prohibición que atiende al grado de parentesco existente entre el contador público y las personas que requieran de sus servicios, puesto que su capacidad de ejercer se ve limitada según el grado que ostenten entre ellos, evitando de esa forma conflictos de intereses

que comprometan la efectividad y transparencia de su gestión, dando prevalencia a los principios de lealtad, objetividad e independencia. En ese sentido determina la norma que

Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones (L.43, 1990, art. 50)

7.2.3.2.2. *Faltas Relativas a la Relación con los Colegas*

Del mismo modo en que se exige a los contadores públicos ceñirse a los presupuestos éticos pregonados por las leyes respecto del ejercicio de sus funciones, ya para personas jurídicas o naturales, también se les exige lo propio respecto de sus colegas, puesto que de la lealtad con que se lleven sus relaciones profesionales depende directamente la consecución del fin social que persigue la ciencia contable en sí misma, de modo que tales parámetros de comportamiento pasarán a analizarse en el presente acápite de la investigación.

En principio destaca la ley que, si bien el apego a la ética profesional es de alta importancia, también existen otros valores transversales a la hora de relacionarse con sus colegas contadores públicos, que se acompasan directamente con los principios generales de la ética misma y cuyo cumplimiento resulta imperativo para un ejercicio adecuado de la profesión. Es por eso que expresa la ley que

El Contador Público debe tener siempre presente que el comportamiento con sus colegas no sólo debe regirse por la estricta ética, sino que debe estar animado por un espíritu de fraternidad y colaboración profesional y tener presente que la sinceridad, la buena fe y la lealtad son condiciones básicas para el libre y honesto ejercicio de la profesión (L.43, 1990, art. 54)

Ahora, también contempla la ley los eventos en que un contador público tenga conocimiento de cualquier tipo de hechos o conductas que vulneren la ética profesional y todos los demás principios que la integren por parte de sus colegas, imponiendo obligaciones sobre aquellos,

a fin de contribuir a la supresión de la impunidad con ocasión a faltas que afecta la profesión generalmente entendida. Así, determina la Ley que “cuando el Contador Público tenga conocimiento de actos que atenten contra la ética profesional, cometidos por colegas, está en la obligación de hacerlo saber a la Junta Central de Contadores, aportando en cada caso las pruebas suficientes” (L.43, 1990, art. 55)

A sabiendas de que las vulneraciones al principio de lealtad con sus pares son plausibles dentro del ejercicio de la profesión, el legislador estableció regulaciones normativas tendientes a disminuir las probabilidades de ello, especialmente respecto de la promulgación de apreciaciones cuyo contenido pueda afectar la reputación de sus colegas. Es por ello que pregonó la ley 43 (1990) que “el Contador Público deberá abstenerse de formular conceptos u opiniones que, en forma pública, o privada tiendan a perjudicar a otros Contadores Públicos, en su integridad personal, moral o profesional” (art. 58) y, de la misma forma, establece que

Ningún Contador Público podrá dictaminar o conceptuar sobre actos ejecutados o certificados por otro Contador Público que perjudique su integridad moral o capacidad profesional, si antes haber solicitado por escrito las debidas explicaciones y aclaraciones de quienes haya actuado en principio (art. 57)

7.2.3.2.3. *Faltas Relativas al Secreto Profesional*

Debe destacarse que todos los contadores públicos, sólo por su condición de tales, tienen la obligación de guardar la reserva o secreto profesional de todos los pormenores sometidos a su conocimiento con ocasión al ejercicio de sus funciones como contadores, toda vez que se consideran integrados por datos sensibles que solo se comparten en virtud de un vínculo profesional y que, por lo tanto, no deben ser divulgados. En ese sentido, manifiesta la ley 43 (1990), que “el Contador Público está obligado a guardar la reserva profesional en todo aquello que conozca en razón del ejercicio de su profesión, salvo en los casos en que dicha reserva sea levantada por disposiciones legales” (art. 63), al tiempo que afirma que “las evidencias del trabajo de un Contador Público, son documentos privados sometidos a reservas que únicamente pueden ser conocidos por terceros, previa autorización del cliente y del mismo Contador Público, o en los casos previstos por la ley” (Art. 64)

7.2.3.2.4. Faltas Relativas a la Relación con la Sociedad y el Estado

Las relaciones que existen entre el contador público, la sociedad y el Estado, se fundamentan esencialmente en la función social que acarrea la profesión, consistente en la satisfacción de una necesidad específica, a saber, la obtención de información financiera veraz y confiable, a partir de un ejercicio de la profesión acorde con los principios éticos que orientan su actuar. Es por ello que la norma pregona a este respecto que

Constituye falta contra la ética sin perjuicio de las sanciones administrativas, civiles o penales a que haya lugar, la presentación de documentos alterados o el empleo de recursos irregulares para el registro de títulos o para la inscripción de Contadores Públicos (L.43, 1990, art. 68)

Además, con el fin de garantizar el efectivo cumplimiento de dichos principios, existe una amplia serie de normas jurídicas, manuales técnicos, conceptos especializados y demás preceptos cuya observancia es obligatoria, con el fin de dotar de veracidad y transparencia de la información presentada por los contadores, razón por la que determina la norma estudiada que

Para garantizar la confianza pública en sus certificaciones, dictámenes u opiniones, los Contadores Públicos deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz, digna, leal y de buena fe, evitando actos simulados, así como prestar su concurso a operaciones fraudulentas o de cualquier otro tipo que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes, en perjuicio de los intereses del Estado o del patrimonio de particulares, sean estas personas naturales o jurídicas (L. 43, 1990, art. 70)

7.2.4. Ley 1314 de 2009

Destaca en éste punto la ley 1314 de 2009, puesto que a partir de ella “se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento” (2009), toda vez que permite entender la jerarquía que existe dentro de las autoridades cuyas funciones consisten

en la administración de justicia a nivel disciplinario dentro de las actuaciones que los contadores públicos realicen en ejercicio de sus funciones.

Así, determina la ley, que la Junta Central de Contadores se erige como autoridad disciplinaria que vigila y sanciona el efectivo cumplimiento de las disposiciones y presupuestos éticos cuya observancia se considera obligatoria para el ejercicio de la profesión de contador público en Colombia y demás entidades que presten servicios contables al público en general, expresando la norma que

La Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el Decreto Legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en desarrollo de las facultades asignadas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos, practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como aplicar sanciones personales o institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables (L. 1314, 2009, art. 9)

7.2.5. Decreto 410 de 1971 Código de comercio [CoCo]

El código de comercio, por su parte, respecto de los asuntos de orden disciplinario que buscan esclarecerse en el presente trabajo investigativo, anota sobre las obligaciones del revisor fiscal cuyas funciones solo pueden ser ejercidas por un contador público, que la infracción al deber de reserva sobre los hechos de que tenga conocimiento con ocasión al ejercicio de sus funciones, incurrirá en sanciones de multa y/o suspensión del cargo, toda vez que ello implica una vulneración al principio ético de lealtad con el cliente y la reserva de los conocimientos privados. Así, establece la ley que

El revisor fiscal que no cumpla las funciones previstas en la ley, o que las cumpla irregularmente o en forma negligente, o que falte a la reserva prescrita en el artículo 214, será sancionado con multa hasta de veinte mil pesos, o con suspensión del cargo, de un mes a un año, según la gravedad de la falta u omisión. En caso de reincidencia se doblarán las

sanciones anteriores y podrá imponerse la interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal, según la gravedad de la falta (Dto. 410, 1971, art. 216)

7.3. Presentación de la Compilación de las Normas que Regulan el Ejercicio Profesional Contable en la Perspectiva del Régimen Jurídico Disciplinario Vigente, en el orden Internacional y Nacional.

En este apartado se presentarán las normas nacionales e internacionales que hacen parte del ordenamiento jurídico vigente para los contadores públicos en Colombia, la forma en que se desarrolló esta compilación fue recolectando en un solo cuadro las normas explicadas en el desarrollo del primer y segundo objetivo de investigación.

A nivel internacional se encuentran el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento [NIA o IAASB] (1977), el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores [CNIIEC o IESBA] (1977) y las Normas Internacionales de Información Financiera [NIIF o IFRS] (2000), y a nivel nacional la Ley 145 de 1960 “por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público”, la Ley 43 de 1990 “por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones”, la Ley 1314 de 2009 “por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento” y el Decreto 410 de 1971 “por el cual expide el Código de Comercio” [CoCo].

Tabla 1*Compilación de Normas que Reglamentan el Régimen Disciplinario de los Contadores Públicos.*

Norma	Año	Observaciones
Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIA - IAASB)	1977	Internacional. Es el referente internacional para el desarrollo de auditorías, revisiones en gestión de calidad, supervisiones y demás, lo cual en su conjunto contribuye al fortalecimiento de la confianza pública.
Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF - IFRS)	2001	Internacional. Las NIIF son el marco técnico de la contabilidad a nivel mundial, los países adoptan esta norma y según el tipo de transacción económica que vayan a realizar siguen los parámetros establecidos en esta regulación para tener armonía a nivel internacional, en Colombia se incorporaron en el Decreto 2420 de 2015.
Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales (IESBA)	2023	Internacional. Este manual se compone de un conjunto de normas de ética e independencia de alta calidad, lo cual le brinda a los contadores públicos una guía para el desarrollo de su profesión independiente si se desempeña en el sector público o privado.
Ley 145 de 1960	1960	Nacional. Esta ley inicia estableciendo las bases para el ejercicio de la profesión contable, crea la junta central de contadores y determina que es el órgano encargado de regular y sancionar el incumplimiento del código de ética de la profesión, que hasta el momento no se había establecido.
Ley 43 de 1990	1990	Nacional. Es la norma que los contadores públicos contemplan como su marco ético, donde se regulan todos los principios que deben seguir los contadores a razón de su profesión y menciona las faltas o conductas en las que estos profesionales pueden incurrir al momento de su ejercicio profesional.
Ley 1314 de 2009	2009	Nacional. Las normas de auditoría y aseguramiento fueron explicadas en el capítulo internacional en las NIA, sin embargo, esta ley también contempla que la aplicación de estas normas de aseguramiento deben incluir también un marco ético que regule la profesión contable.
Decreto 410 de 1971	1971	Nacional. Este decreto se conoce más como el Código de Comercio de Colombia o [CoCo], en él se regulan las actividades empresariales y específicamente las actuaciones de un revisor fiscal, que para conocimiento general es un cargo que solo puede ser ejercido por contadores públicos por lo que están obligados a conocer estas sanciones en el caso de llegar a ejercer esta rama de la profesión.

En la tabla se relaciona de primero las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (NIA - IAASB) ya que fueron creadas en el año 1977 por la IFAC y desde ese momento ha sido una norma internacional adoptada por Colombia para la revisión, verificación y auditoría de la información financiera y no financiera de las empresas y fueron incorporadas al ordenamiento jurídico colombiano en el Decreto 302 de 2015 *“Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información”*; Así mismo, en el año 2001 se crearon las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que son el marco técnico por el que se rige la contabilidad a nivel mundial, determina como es el tratamiento de las transacciones económicas, su registro, medición y demás requerimientos que establezca la norma, las NIIF se incorporan al ordenamiento jurídico colombiano en el decreto 2420 de 2015 *“por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones”*.

Frente al Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales [MCIECP] este fue explicado a profundidad determinando las conductas que transgreden de manera expresa o tácita cada uno de los principios contemplados en el manual, cada cierto tiempo el IFAC actualiza este manual para tener al día las conductas que pueden irse creando en un vínculo laboral.

En el marco normativo colombiano encontramos la ley 145 de 1960, la cual dejó sin efectos jurídicos el Decreto 2373 de 1956, en la ley 145 se establecen los requisitos para ser contador público en el país y se crea la junta central de contadores entidad a la que le da la facultad de sancionar, amonestar o multar a estos profesionales con ocasiones a faltas directas con su actuar ético, esta ley también establece que debe crearse un código de ética nacional, pero no fue sino hasta 1990 que se creó con la ley 43.

En la Ley 43 de 1990 se establecen los principios que deben seguir los contadores públicos, así como sus faltas o conductas reprochables a la profesión según su entorno, específicamente con la relación de los servicios contables, los colegas, el secreto profesional, la sociedad y el estado.

Por último, se incluye en el cuadro el decreto 410 de 1971, *“por el cual se expide el código de comercio”* en este decreto se encuentra específicamente el desarrollo normativo que deben seguir los revisores fiscales en Colombia, se abordan temas importantes como su elección, duración

y acciones en las que si llegasen a incurrir estarían transgrediendo alguno de los principios establecidos en la Ley 43 de 1990.

8. Conclusiones

La unión de los países para una práctica contable estándar, global, transparente y confiable inició desde 1977 con la creación de la IFAC, del IAASB y el IESBA, posteriormente en el año 2000 se crearon las NIIF y en el año 2023 se creó el IFEA, estas normas que se han prolongado a lo largo de 48 años con un solo objetivo, garantizar la calidad y comparabilidad de la información financiera a nivel mundial.

Las Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) proporcionan un marco técnico para la realización de auditorías y servicios de aseguramiento, estas normas permiten garantizar la fiabilidad de la información financiera auditada y fortalecer a los usuarios de la información financiera, misma que fue preparada bajo las Normas Internacionales de Información Financiera proporcionando un lenguaje común contable internacional.

La relación entre estos tres conjuntos de normas es estrecha y complementaria. El Código de Ética proporciona el fundamento ético para la aplicación de las NIA e ISAE, así como para la preparación de los estados financieros conforme a las NIIF. Las NIA e ISAE, a su vez, establecen los procedimientos y requisitos para asegurar la calidad de la información financiera preparada de acuerdo con las NIIF.

La intrínseca relación que se establece entre el Manual del Código de Ética Internacional, las Normas Internacionales de Auditoría (IAASB) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) es un pilar fundamental en la integridad y fiabilidad de la economía mundial, en el centro de esta interconexión se encuentra el Código de Ética, este código no es meramente un conjunto de reglas, sino que representa el fundamento ético y moral sobre el cual se construyen todas las prácticas contables y de auditoría, establece además, los principios de integridad, objetividad, competencia profesional, diligencia y confidencialidad que deben guiar la conducta de todos los profesionales involucrados en la preparación y revisión de la información financiera.

En Colombia como marco normativo se encuentran el Decreto Ley 2373 de 1956 (derogado), la Ley 145 de 1960 “por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público”, la Ley 43 de 1990 “por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones”, la Ley 1314 de 2009 “por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para

su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento” y el Decreto 410 de 1971 “por el cual expide el Código de Comercio” [CoCo].

Esta reglamentación fue explicada cada una a profundidad en el capítulo de normas nacionales, y posteriormente se realizó la compilación de ambos regímenes disciplinarios, a saber, nacional e internacional, brindándole a los estudiantes y contadores en ejercicio de la profesión, una herramienta práctica que facilite la aprehensión de los conceptos y principios jurídicos que rigen el marco normativo de tipo disciplinario de los contadores públicos.

Referencias

- Actualícese. (2023). Tipos de sanciones de la JCC: amonestaciones, multas, suspensiones y cancelaciones.
<https://actualicese.com/tipos-de-sanciones-de-la-jcc-amonestaciones-multas-suspensiones-y-cancelaciones/>
- Adame Goddard, J. (2020). La interpretación de textos jurídicos. Problema anuario de filosofía y teoría del derecho, (14), 175-21
<https://doi.org/10.22201/iiij.24487937e.2020.14.14909>
- Archila, J. B. (2019). La ética o deontología como herramienta fundamental en el profesional de la Contaduría Pública enfocado a la educación. Uniciencia.
<https://www.uniciencia.edu.co/component/content/article/157-la-etica-o-deontologia-como-herramienta-fundamental-en-el-profesional-de-la-contaduria-publica-enfocado-a-la-educacion?catid=39&Itemid=101>
- Avendaño, OJ., (2022). El Código Internacional de Ética Profesional para Contadores Públicos. Una reflexión sobre la complejidad en su aplicación. Revista colombiana de Contabilidad.
<https://ojs.asfacop.org.co/index.php/asfacop/article/view/229/215>
- Caballero, Y. R. y Forigua, I. Y. (2018). La Deontología como parte de la primera formación del contador público. Universidad Libre de Colombia.
<https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/15456/La%20deontologia%20como%20parte%20integral%20del%20contador%2016082018.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo (Sección Segunda). Expediente 8053, C.P Dolly Pedraza de Arenas. 17 de junio de 1994.
<https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=4431&dt=S>
- Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento [IAASB], (s.f.) Acerca del IAASB.
<https://www.iaasb.org/about-iaasb>
- Constitución Política de Colombia [Const]. Art. 354. 7 de julio de 1991 (Colombia).
http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991_pr011.html
- Contaduría General de la nación. (s.f.). Reseña histórica.
<https://www.contaduria.gov.co/resena-historica#:~:text=La%20Ley%20298%20de%201996,autonom%C3%ADa%20presupuestal%2C%20t%C3%A9cnica%20y%20administrativa>
- Corporación Excelencia en la Justicia. (02 de mayo de 2023). Ejercicio profesional del derecho en Colombia: perspectiva actual e ideas para su mejoramiento.
<https://cej.org.co/publicaciones/ejercicio-profesional-del-derecho-en-colombia-perspectiva-actual-e-ideas-para-su-mejoramiento/>

Decreto 2373 de 1956 [con fuerza de ley]. Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones. 18 de septiembre de 1956. D.O. No. 29154.
<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1767348>

Decreto 410 de 1971 [Senado]. Por el cual se expide el Código de Comercio. 27 de marzo de 1971. D.O. No. 33.339 http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Decreto Ley 2663 de 1950 [Senado]. Código Sustantivo del Trabajo. 05 de agosto de 1950.
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_sustantivo_trabajo.html#1

Diccionario panhispánico del español jurídico. (s.f.). Ius Puniendi. Recuperado el 09 de mayo de 2024.
<https://dpej.rae.es/lema/ius-puniendi>

Fundación Internacional para la Ética y la Auditoría. (s.f.). About. (Trad. IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board. (s.f.) About IAASB).
<https://www.ethicsandaudit.org/about>

Gironzini, M. A. A. (2015). Ética del Contador Público. Revista de contabilidad y dirección, (21), 119-130.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5505495>

Hinestrosa, F. (2016). La profesión Jurídica. Revista de Derecho Privado, Volumen (30), 5-13.
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/derpri/article/view/4545/5227>

Junta Central de Contadores. (2024). Sanciones a contadores públicos.
<https://sgr.jcc.gov.co:8181/apex/f?p=119:1:0>

Ley 1314 de 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. 13 de julio de 2009.
http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html

Ley 145 de 1960. Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de contador público. 30 de diciembre de 1960. D.O. No. 30433.
<https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1650693>

Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Diciembre 13 de 1990.
https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf

Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales. (2023). Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores [IESBA].
<https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2024-12/2023-Manual-2023-IESBA%2C%20C%3B3digo%20de%20Etica%20Spanish%20LOCKED.pdf>

- Ministerio del Interior. (2003). La contabilidad pública como instrumento para el control social. Módulo 5. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/admon/files/empresas/ZW1wcmVzYV83Ng==/archivos/1454679775_a3681cde51deb7b7967e82447eb19edd.pdf
- Muñoz Otalvaro, D y Muñoz García, V. (2020). "La falta ética profesional del contador público, principal causante del desprestigio de la profesión". Tecnológico de Antioquia. <https://repositorio.tdea.edu.co/bitstream/handle/tda/582/LA%20FALTA%20DE%20ETICA%20PROFESIONAL.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Osorio, SY., (2014). La Ética Del Contador Público: Un Problema Social. Universidad de Cartagena. <https://repositorio.unicartagena.edu.co/server/api/core/bitstreams/1bba63f5-6742-4cd0-89c5-713e2c2d5a31/content>
- Quintana Peña, A. (2006). Metodología de investigación científica cualitativa. En Quintana Peña, A. y Montgomery, W. (Eds.) Psicología tópicos de actualidad, (pp. 65-73). Lima: UNMSM. <http://biblioteca.udgvirtual.udg.mx/jspui/handle/123456789/2724>
- Salinas, E. S. M., & Ruiz, R. F. (2014). El proceso disciplinario aplicado a los contadores públicos. Libre Empresa, 11(1), 149-170. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6586850>
- Tulande Jaramillo, C. (2018). El contador público, su comportamiento ético y el control disciplinario en Colombia. Universidad del Valle. <https://bibliotecadigital.univalle.edu.co/server/api/core/bitstreams/7218fa57-eb17-46b1-ae7b-6881306521fc/content>
- Vallejo, CD. (2014). Ética profesional y compromiso organizacional de los contadores públicos. Revista de Investigación Valor Contable, 1 (1). <https://pdfs.semanticscholar.org/3c1c/62a4b7c7e84fe6b547fb656f1a9832108be4.pdf>
- Vargas, C. A., & Católico Segura, D. F. (2016). La responsabilidad ética del Contador Público. Revista Activos, 7 (12), 121-134. <https://doi.org/10.15332/s0124-5805.2007.0012.05>