



**UNIVERSIDAD PANAMERICANA**  
**SEDE GUADALAJARA**

**"IMPLICACIONES TEORICO PRACTICAS ACTUALES DEL  
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL DEL  
CONTADOR PUBLICO."**

**FRANCISCO ZARCO GUERRERO DEL VILLAR**

Tesis presentada para optar por el título de Licenciado en  
Contaduría con reconocimiento de Validez  
Oficial de Estudios de la SECRETARIA DE EDUCACION PUBLICA,  
según acuerdo número 085366 con fecha 19 - II - 85

Zapopan, Jal., Marzo de 1996



CLASIF: \_\_\_\_\_  
ADQUIS: 49958  
FECHA: 20/03/03  
DONATIVO DE \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_





# UNIVERSIDAD PANAMERICANA

## SEDE GUADALAJARA

"IMPLICACIONES TEORICO PRACTICAS ACTUALES DEL  
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL DEL  
CONTADOR PUBLICO."

FRANCISCO ZARCO GUERRERO DEL VILLAR

Tesis presentada para optar por el título de Licenciado en  
Contaduría con reconocimiento de Validez  
Oficial de Estudios de la SECRETARIA DE EDUCACION PUBLICA,  
según acuerdo número 085366 con fecha 19 - II - 85

Zapopan, Jal., Marzo de 1996



# UNIVERSIDAD PANAMERICANA

SEDE GUADALAJARA

PROLONGACION CALZADA CIRCUNVALACION PONIENTE No. 49

CD. GRANJA

45010 ZAPOPAN, JAL.

TELS. 627-02-12, 627-26-22 Y 627-10-90.

Marzo de 1996.

COMISION DE EXAMENES PROFESIONALES DE  
LA ESCUELA DE CONTADURIA.

Me permito hacer de su conocimiento que el SR. FRANCISCO ZARCO GUERRERO DEL VILLAR, de la Licenciatura en Contaduría, ha concluido -- satisfactoriamente su trabajo de Titulación con la alternativa TESIS -- titulado:

"IMPLICACIONES TEORICO PRACTICAS ACTUALES DEL  
· CODIGO DE ETICA PROFESIONAL DEL  
CONTADOR PUBLICO."

Manifiesto que después de haber sido dirigida y revisada previamente, reúne todos los requisitos técnicos y pedagógicos para solicitar fecha de Examen Profesional.

Agradezco de antemano la atención que pueda brindar a la presente, reiterándome a sus órdenes.

Atentamente.

---

LIC. FRANCISCO BENITEZ RIOS.  
ASESOR DE TESIS.



# UNIVERSIDAD PANAMERICANA

SEDE GUADALAJARA

PROLONGACION CALZADA CIRCUNVALACION PONIENTE No. 49

CD. GRANJA

45010 ZAPOPAN, JAL.

TELS. 627-02-12, 627-26-22 Y 627-10-90.

## DICTAMEN DEL TRABAJO DE TITULACION

C. Sr. FRANCISCO ZARCO GUERRERO DEL VILLAR,

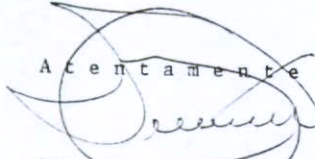
En mi calidad de Presidente de la Comisión de Exámenes Profesionales, ---  
y después de haber analizado el trabajo de titulación en la alternativa --

TESIS

titulado IMPLICACIONES TEORICO PRACTICAS ACTUALES DEL CODIGO DE ETICA  
PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO.

presentado por usted, le manifiesto que reúne los requisitos a que obligan  
los reglamentos en vigor para ser presentado ante el H. Jurado del ----  
Examen Profesional, por lo que deberá entregar ocho ejemplares como parte  
de su expediente al solicitar el examen.

~~Atentamente.~~

  
Lic. Francisco Benítez Ríos.  
Presidente de la Comisión.

Zapopan, Jal., a marzo de 1996.

A mi familia.



## Índice

<b>ÍNDICE</b>	1
<b>INTRODUCCIÓN</b>	4
<b>CAPÍTULO I. DESARROLLO PERSONAL DEL CONTADOR PÚBLICO</b>	9
EL PRESTIGIO DEL CONTADOR PÚBLICO	9
¿QUE ES LA ÉTICA?	10
IMPORTANCIA ACTUAL DE LA ÉTICA	13
DIVERSOS ENFOQUES DE LA ÉTICA QUE EL CONTADOR PÚBLICO DEBE CONOCER	15
LA MISIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO	18
FUENTES DE LA MORALIDAD DE UN ACTO	23
LO QUE IMPLICA HACER UN TRABAJO PROFESIONALMENTE	27
REPERCUSIONES SOCIALES DE UN TRABAJO PROFESIONAL	29
<b>CAPÍTULO II. ÉTICA PROFESIONAL</b>	31
LA IMPORTANCIA DE UN TRABAJO PROFESIONAL	31
LA RELEVANCIA DEL TRABAJO DEL CONTADOR PÚBLICO	33
EL ÉXITO PROFESIONAL	35
ENFOQUE MODERNO DE LA ÉTICA PROFESIONAL	38
LA FORMACIÓN PROFESIONAL CONTINUA DEL CONTADOR PÚBLICO	39
LA VERACIDAD EN EL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN	44
EXIGENCIA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO	48
EL PRESTIGIO PERSONAL Y SOCIAL DEL CONTADOR PÚBLICO	51

LA ADQUISICIÓN DE HÁBITOS EN LA PRÁCTICA PROFESIONAL	53
--	----

### **CAPÍTULO III. LA ÉTICA PROFESIONAL Y EL DESARROLLO DE LA CONTADURÍA**

<b>PÚBLICA</b>	<b>57</b>
----------------	-----------

LA ÉTICA COMO CONDICIÓN PARA UN BUEN DESEMPEÑO PROFESIONAL	57
--	----

LOS INTERESES DEL PROFESIONAL Y LA CALIDAD TÉCNICA DEL TRABAJO	58
--	----

EL CLIENTE COMO PROMOTOR DEL DESARROLLO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA	61
--	----

LA CONTADURÍA PÚBLICA COMO IMPULSORA DEL DESARROLLO SOCIAL	64
--	----

UNIFICACIÓN DEL CRITERIO ÉTICO, BASE SÓLIDA PARA EL DESARROLLO	66
--	----

### **CAPÍTULO IV. EL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO**

ANTECEDENTES DEL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO	69
---	----

¿QUÉ ES EL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO?	74
--	----

¿QUIÉNES ESTÁN OBLIGADOS A CUMPLIR EL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO?	77
---	----

¿EN QUÉ SE FUNDAMENTA LA OBLIGACIÓN DE CUMPLIR EL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL?	78
--	----

CONOCIMIENTO, APLICACIÓN Y VIOLACIONES AL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL	81
---	----

<i>Esquema de las entrevistas realizadas</i>	81
--	----

<i>Muestra utilizada</i>	81
--------------------------	----

<i>Respuestas obtenidas</i>	83
-----------------------------	----

<i>Fundamentos legales para establecer que, en efecto, son violaciones al Código de Ética Profesional las que se dan con más frecuencia en la práctica</i>	85
--	----

### **CAPÍTULO V. APLICACIONES PRÁCTICAS DE LA TEORÍA**

PRINCIPIOS ÉTICOS APLICADOS A LAS CIRCUNSTANCIAS CONCRETAS	96
--	----

<i>Derecho del Estado a recaudar impuestos</i>	96
--	----

<i>Leyes fiscales justas y aplicadas justamente</i>	98
---	----

CASO PRÁCTICO DE EVASIÓN DE IMPUESTOS	100
<i>Solución</i>	101
CONCLUSIONES	108
ANEXO I	113
BIBLIOGRAFÍA	115

## Introducción

No es ajena la Contaduría Pública al proceso actual de alta competitividad, globalización de mercados y calidad total. La experiencia nos muestra que tanto las empresas como los profesionales, deben buscar y adquirir continuamente nuevos y mejores elementos para competir en el mercado, conservar los clientes y la propia posición.

Ante este panorama, el Contador Público se enfrenta a la necesidad de conocer ampliamente las materias de su carrera profesional, además de contar con una especialidad en algún área específica, conocer el manejo de las computadoras e inclusive hablar dos o más idiomas. Y todo lo anterior sin desconocer cuestiones de cultura general y materias que se relacionen con su carrera profesional y el área específica de la cual es especialista.

Una de esas áreas específicas propias de la carrera de Contador Público es la ética profesional. Fruto de la importancia de esta área específica es el hecho de que contemos en la carrera de Contaduría Pública con una materia que se puede llamar ética profesional y con el Código de Ética Profesional. Esta materia toma sus principios de la Ética general y los aplica a las circunstancias concretas que puede encontrarse un Contador Público en el desempeño de su trabajo profesional.

La presente tesis pretende presentar a la ética profesional como un elemento de mucha actualidad para la formación y actuación profesional del Contador Público, tomando en cuenta para el desarrollo de la misma las implicaciones teóricas que pueda tener el hecho de contar con un Código de Ética Profesional, así como la importancia de llevarlo a la práctica.

En el Capítulo I titulado “Desarrollo personal del Contador Público”, el lector se encontrará con los principales principios de la Ética que el Contador Público debe conocer por el hecho de ser una persona humana. Partimos de esos principios para mostrar que el Contador Público, al conocerlos y aplicarlos, logra desarrollarse armónicamente en su vida personal, profesional y social. El hecho de que el Contador Público actúe conforme a la ética, le llevará a desarrollar un trabajo profesional de calidad y, como todo trabajo hecho con calidad y rectitud moral, será por lo tanto más atractivo a la persona que desee contratarlo y obtener el servicio que busca con ello. De esta manera, el Contador Público sirve mejor a cada uno de sus clientes, lo cual tiene una repercusión social amplia y profunda, por la trascendencia de su propio trabajo y por la ayuda que le da a su cliente para su desempeño profesional.

Ese conocimiento de los principios de la Ética y el deseo de servir a la sociedad, deben impulsar al Contador Público a poner en práctica los conocimientos que ha adquirido. Para ello, en el Capítulo II titulado “Ética profesional”, hacemos mención de las virtudes en el

ejercicio profesional, que son el medio para lograr ese éxito profesional que el Contador Público debe buscar, no por el mero afán de lucirse con las personas que lo rodean y conocen su trabajo, sino con el serio propósito de servir a la sociedad y enaltecer el nombre de la Contaduría Pública. Es en este capítulo en donde se habla propiamente de cómo debe vencer el Contador Público los obstáculos que se le puedan presentar en la práctica de su profesión, con el fin de actuar con ética profesional.

Antes de pasar al desarrollo del Código de Ética Profesional, el lector encontrará en el Capítulo III titulado "La ética profesional y el desarrollo de la Contaduría Pública", la forma en que la ética profesional asegura la calidad técnica del trabajo profesional y ayuda a salvaguardar los intereses del propio profesional, de su cliente y de la sociedad. Esto es así, porque el hecho de que un trabajo realizado por una persona virtuosa que conoce los lineamientos de la Ética general y la ética profesional, será hecho con la mayor perfección posible, con calidad. Un trabajo con calidad supone un esfuerzo por parte del que lo realiza, poniendo en práctica sus capacidades y perfeccionándose día a día. Así, siendo cada día mejor, el Contador Público estará capacitándose para servir mejor a su cliente, porque es muy difícil servir cuando no se tiene nada que dar a los demás. Al exigir y beneficiarse de un trabajo hecho con calidad, el cliente impulsa a trabajar mejor al Contador Público y obtiene los servicios necesarios para hacer bien su propio trabajo. En suma, la sociedad entera se ve beneficiada, porque aumenta la calidad de los productos y servicios, cuando

cada una de las personas pone lo mejor de su parte, exigiendo y dando a los demás una contribución que eleva las expectativas produciendo mayores beneficios.

En el Capítulo IV, se habla propiamente del Código de Ética Profesional del Contador Público editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, haciendo una comparación de la estructura de los códigos anteriores hasta llegar a la del Código de Ética Profesional vigente. Se explica más adelante qué es el Código de Ética Profesional, para establecer después en qué se fundamenta su obligatoriedad y quiénes deben cumplirlo. También se presenta en este capítulo un sondeo que se realizó entre algunos Contadores Públicos para detectar el conocimiento que tienen del Código de Ética Profesional y su opinión sobre las violaciones más frecuentes al mismo, así como sus sugerencias para mejorar el conocimiento y la práctica de la ética profesional. Termina este capítulo mencionando el fundamento en el Código de Ética Profesional para establecer que, en efecto, son violaciones al mismo las que señalan las personas encuestadas.

En el Capítulo V titulado “Aplicaciones prácticas de la teoría”, se presenta un caso de evasión de impuestos. Antes de presentar el caso, se explican una serie de principios éticos concretos, derivados de la Ética general y de la ética profesional presentada en capítulos anteriores, relacionados con el pago de impuestos. Después se presenta el caso en cuestión, para terminar resolviéndolo.

Por último, el lector encontrará en las conclusiones, una serie de recomendaciones que se hacen como consecuencia del convencimiento con el que se concluye esta tesis, de la importancia que tiene para la Contaduría Pública la ética profesional y de la necesidad de darle una mayor valoración actualmente, con el fin de afianzar uno de los cimientos de la Contaduría Pública y poder enfrentar los retos de la competencia en un mercado de servicios profesionales cada vez más exigente.



## Capítulo I. Desarrollo personal del Contador Público

### El prestigio del Contador Público

Nos enfrentamos actualmente a grandes retos económicos, políticos y sociales que, de todas las personas de la sociedad, exigen una pronta respuesta. Esta respuesta, no es para todos la de tomar decisiones que marquen el rumbo a seguir en todo el país, pero sí exige que cada uno desempeñe lo mejor que pueda su trabajo profesional.

En el caso de los profesionales, la necesidad de esa respuesta no sólo viene exigida para la contribución a la crisis actual, sino para la conservación de la propia posición de trabajo dentro de la sociedad. Surge de esta manera, con otros matices, la competencia profesional, en búsqueda de nuevos elementos que satisfagan las demandas de la sociedad. En último término, se trata de servir a la sociedad no con lo que uno pueda ofrecer, sino con lo que ésta necesite.

Como consecuencia de esto, nos enfrentamos día a día los Contadores Públicos con una sociedad más estricta. Con el fin de servir, hemos de identificar los elementos que esta

sociedad nos pide. Entre esos elementos están la honradez de la persona que desempeña un trabajo, los valores que posee...Que sepa y aplique la Ética, especialmente estimada en un mundo que sufre una crisis de valores.

Por lo tanto, no son ajenas al Contador Público otras disciplinas, y éste debe procurar adquirir las que necesite para desempeñar bien su trabajo, saber servir y tratar a los clientes, contribuir al bien común y en general cumplir con sus obligaciones en la posición que ocupa dentro de la sociedad. Entre esas disciplinas se encuentra la Ética, muy necesaria para el Contador Público, dada la confianza que deposita en él la sociedad y la persona que lo contrata.

### ¿Qué es la Ética?

Dice un reconocido autor, "...la Ética es la parte de la Filosofía que estudia la moralidad del obrar humano; es decir, considera los actos humanos en cuanto son buenos o malos." Por lo tanto, "el objeto de la Ética, tomado materialmente, son los actos humanos..." y "el objeto formal de la Ética -o punto de vista bajo el que estudia los actos humanos- es el de su

rectitud moral o moralidad."<sup>1</sup> A continuación, haremos un desglose de la definición anterior.

**La Ética es una parte de la Filosofía.** Actualmente, dado el gran auge de las ciencias científico-positivas y de la tecnología, existe una tendencia a restarle valor a la Filosofía y, en general, a cualquier ciencia que no utilice el método científico experimental. La Filosofía es verdadera ciencia y sigue como tal, un método científico. Dicho método consiste en estudiar todas las cosas, por sus causas últimas y a la luz natural de la razón.

Que la Filosofía estudie todas las cosas, significa que toda realidad existente es objeto material de su estudio. Que estudie toda realidad por sus causas últimas, significa que no le interesa sólo describirlas, sino encontrar el por qué y el para qué de su existencia. Y que haga sus estudios a la luz natural de la razón, significa que se basa primero en la observación de las distintas realidades y que, a partir de estas observaciones, utilizando la razón y sirviéndose de una gran variedad de ciencias auxiliares, llega a sus conclusiones. Dependiendo de la realidad que estudie, se divide la Filosofía en varias ramas, una de ellas es la Ética.

---

<sup>1</sup> RODRÍGUEZ LUÑO, A., Ética, p. 17 y 18

**La Ética estudia la moralidad del obrar humano;** es decir, considera los actos humanos en cuanto son buenos o malos. Por lo tanto, la realidad que estudia la Ética son los actos humanos. Por actos humanos se entienden aquellos que realiza un ser humano con pleno conocimiento y plena voluntariedad. Si no son así dichos actos, se les llama actos del hombre, para diferenciarlos. Sólo los actos humanos son objeto del estudio de la Ética, porque en ellos se dan las condiciones para que sean calificados de buenos o malos. Por ejemplo: De los actos de los animales, no puede nadie afirmar que les sean imputables las consecuencias de los mismos. Nadie puede culpar a un animal por causarle un daño cuando éste sólo ha actuado por instinto. En dado caso, podrá uno molestarse por los perjuicios que ha sufrido y hasta llegará a quitarle la vida al animal, pero la responsabilidad será de una persona en último término. Si alguien deja suelto a su perro y muerde a una persona, no es al perro a quien se demanda, sino al dueño del mismo. Los animales no son sujetos de la moralidad porque no poseen la libertad que tiene el hombre para actuar. Por su naturaleza, el hombre posee inteligencia y voluntad. Inteligencia para conocer la verdad y voluntad para dirigirse al bien. A esto nos referimos cuando hablamos de pleno conocimiento (por la inteligencia) y plena voluntariedad (por el querer libre de la voluntad).

En cuanto a la calificación de buenos o malos para los actos humanos, atenderemos al desarrollo de este capítulo, porque no es cuestión fácil determinar qué es bueno y qué es malo: "La rectitud moral deberá entenderse más bien a la luz de la relación que posee el

acto libre con el fin último y definitivo del hombre."<sup>2</sup> De ese fin último y definitivo del hombre también hablaremos más adelante en este capítulo.

### **Importancia actual de la Ética**

Dado que actualmente se le da mucha importancia a las cuestiones prácticas, a lo que reporta algún beneficio, a lo que es realizable, la Ética cobra un papel preponderante, ya que:

" 'La Ética es una ciencia práctica, porque no se detiene en la contemplación de la verdad, sino que aplica ese saber a las acciones humanas'. Mientras las ciencias especulativas se limitan a conocer realidades que no dependen de la voluntad humana, la Ética se ocupa de la conducta libre del hombre, proporcionándole las normas necesarias para obrar bien. Es por ello una ciencia normativa, que impera y prohíbe ciertos actos, puesto que su fin es el recto actuar de la persona humana. "<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> *ibidem*, p. 18

<sup>3</sup> *ibidem*, p. 19 y 20

En cuanto que la Ética es una ciencia normativa que impera y prohíbe ciertos actos, sucede con frecuencia que, en un mundo actual en el que se exalta la libertad de manera absoluta, hablar de prohibiciones y de normas no es fácilmente entendido por la mayoría. Por esto, es en ocasiones despreciada la Ética. Para que no suceda así, hay que presentarla no como una carga pesada y difícil que hay que soportar, sino como algo que nos enseña de qué forma podemos hacer mejor las cosas, evitándonos problemas posteriores, facilitándonos la consecución de los objetivos que verdaderamente valen la pena.

Dice Aristóteles que no hay que estudiar la Ética "para saber qué sea la virtud - lo cual no tendría ninguna utilidad -, sino para llegar a ser virtuosos."<sup>4</sup> Por lo que, al estudiar Ética, hay que poseer las disposiciones necesarias no sólo para informarse de una teoría, ni siquiera para saber qué está bien y qué está mal, sino para aprender a hacer y a buscar el bien.

A lo largo de la historia humana, el hombre ha buscado el camino para conocer el bien y alcanzarlo con sus propias acciones. Sin embargo, en esa búsqueda el hombre ha tomado, en no pocas ocasiones, rumbos equivocados en su manera de enfocar la Ética. A continuación veremos algunos de esos enfoques.

---

<sup>4</sup> ARISTÓTELES, Ética Nicomaquea, lib. II, cap. II, 1103b 27-29

## Diversos enfoques de la Ética que el Contador Público debe conocer

Es insostenible la tesis de que todo es relativo, de que el bien o el mal dependen de lo que cada quien piensa (subjetivismo), porque, a reserva de una argumentación más sólida que sería propia de una tesis filosófica, podemos decir que:

El relativismo no puede afirmar que no es posible hablar del bien absoluto, que no existe la verdad, que no se pueden hacer afirmaciones categóricas al respecto, porque en dado caso, tampoco podrían hacer ellos la afirmación categórica de que todo, absolutamente todo es relativo. La cuestión quedaría zanjada, si pudieran darse cuenta de que hay verdades que se fundamentan en la naturaleza humana y que son iguales para todo hombre, así como hay cuestiones opinables, dependiendo de las diversas circunstancias o factores. Por ejemplo: para todo hombre con uso de razón, está mal quitarle la vida a un inocente, pero no para todo hombre está bien o mal comer tal o cual cantidad de alimento, porque no son las mismas necesidades las que tiene cada persona. Para un niño sería fatal comer medio kilo de carne, sin embargo, para un adulto de dos metros y ciento veinte kilogramos, puede ser algo normal. Pero la cuestión no es tan fácil, porque la razón humana se ve influenciada a menudo por el mal comportamiento, y tiende a ajustar el propio pensamiento con los malos hábitos adquiridos, distorsionando así la verdad. Sin embargo:

"La fundamentación de la Ética pasa por la afirmación de un mundo objetivo de valores, es decir, de bienes morales, que, para ser, no dependen ni de los tiempos ni del consenso, aunque los tiempos traigan matices y aunque el consenso histórico en antivalores pueda hacer más difícil el cumplimiento del bien moral."<sup>5</sup>.

Respecto del subjetivismo, que sostiene que la verdad depende de lo que cada quien piense, aparte de poderle aplicar los mismos argumentos para el relativismo, podemos afirmar que es insostenible, porque: 1) niegan que todos los hombres compartimos una misma naturaleza, a la que convienen los mismos bienes y la cual está dirigida al mismo fin, y 2) existiría un caos mundial si así fuera, dado que cada persona buscaría sólo su propio bien y lesionaría el bien de los demás. Nunca aceptarían los subjetivistas que es bueno el mal que le causan los demás, aunque así lo pensarán quienes se lo causan.

La Ética que en realidad responde a los requerimientos del hombre y de la sociedad, no puede estar fundamentada en:

**La moda**, porque es muy cambiante y no es aceptada por todos como tiene que ser la Ética, porque es opinable al contrario de la Ética, y porque de ser opinable la Ética no existiría, ni tendría caso hablar de ella. Todo estaría permitido e inclusive no habría una base para que,

---

<sup>5</sup> GÓMEZ PÉREZ, R., Ética empresarial. Teoría y casos, p. 26 y 27



en todo caso, los legisladores hicieran cumplir los preceptos morales por la fuerza. De hecho, para que se cumpla con la moral, no debe usarse la fuerza, sino obtener el convencimiento de cada persona.

**La época histórica**, debido a que lo que ha variado a lo largo de los siglos no son los preceptos morales, sino las circunstancias en que estos deben aplicarse.

**La opinión de la mayoría de las personas**, porque si esto fuera así, en cualquier momento la sociedad podría decidir, por ejemplo, que deben morir todos los niños que tengan menos de dos años, dadas las circunstancias de pobreza en la sociedad... Para cualquier persona con sentido común esto estaría mal, por lo que se comprueba que la opinión de la mayoría no fundamenta la moralidad.

Así, lo que no cambia y sí es fundamento de la moralidad humana, es su propia naturaleza. La naturaleza humana es la misma esencia que constituye a una persona, siendo también el principio de su obrar.<sup>6</sup> "La naturaleza humana conforma al hombre como un ser corporal y espiritual a la vez."<sup>7</sup> Y a esa naturaleza humana, le corresponde una determinada perfección y un bien llamado moral si le lleva a adquirir esa perfección. Si el obrar del hombre es

---

<sup>6</sup> cfr. RODRÍGUEZ LUÑO, A., *op. cit.*, p. 37

<sup>7</sup> idem

conforme a su naturaleza, ésta logra su fin y alcanza la perfección propia: a esto se le llama actuar conforme a la propia naturaleza. Por consiguiente, si un ser humano no actúa conforme a su propia naturaleza, no alcanza ese bien moral, no logra la perfección propia y se causa un mal moral, que es "la libre transgresión por parte del hombre de las exigencias esenciales de la naturaleza, que constituyen el orden al último fin".<sup>8</sup>

Hablaremos enseguida de hacer y buscar el bien como algo que no limita sino que potencia al hombre y lo sitúa en su correcta dimensión humana. Todo esto con el propósito de entender que, finalmente, el estudio de la Ética le facilita al hombre la consecución de la felicidad que busca: "La Ética es la más importante de las ciencias prácticas, porque trata acerca del fin último, en el que el hombre encuentra la felicidad"<sup>9</sup>.

### La misión del Contador Público

Todo Contador Público tiene un objetivo principal, porque una sola cosa es común a todos los Contadores Públicos por igual: el tener la naturaleza humana. Hemos visto en el

---

<sup>8</sup> *ibidem*, p. 51

<sup>9</sup> *ibidem*, p. 24

apartado anterior lo importante que es el que una persona actúe conforme a su propia naturaleza, se perfeccione con lo que será para la misma un bien moral y alcance su fin último: De poder identificar su fin último, para poderse dirigir al mismo, depende tanto la felicidad como el éxito de un Contador Público y de toda persona humana pero, ¿cuál es ese fin último de toda persona y de todo Contador Público como ser humano?

El ser humano siempre que actúa consciente y libremente, se mueve por un fin: lograr algún bien o lograr algo bueno. Como dice Aristóteles: "Todo arte y toda investigación científica, lo mismo que toda acción y elección, parecen tender a algún bien; y por ello definieron con toda pulcritud el bien los que dijeron ser aquello a que todas las cosas aspiran"<sup>10</sup>. Luego entonces, siempre y cuando busque el bien, ¿puede el hombre tener diversas finalidades?

Entendemos por fin último, aquél que se quiere en modo absoluto y en razón del cual se quiere todo lo demás. Así que nos encontramos con que dicho fin último es único, de lo contrario, el buscar varios fines últimos, obstaculizaría el alcanzar al más importante de ellos. La felicidad es, en definitiva, lo que cualquier ser humano con uso de razón busca en esta vida. ¿Y, en qué consiste dicha felicidad?

---

<sup>10</sup> ARISTÓTELES, *op. cit.*, lib. I, cap. I, 1094a 1-3

Si lo propio del ser humano es el poseer inteligencia y voluntad, a diferencia de los animales que no las poseen. Y si lo que busca el ser humano al actuar es siempre un bien, la posesión del sumo bien (objeto de la voluntad) y de la suma verdad (objeto de la inteligencia), plenificarán en tal medida al hombre que lo harán feliz. Por eso es muy importante que la persona subordine sus actos al logro del fin último, de lo contrario, ni lo alcanzará, ni serán moralmente buenos sus actos, porque irán en contra de su naturaleza.

En cuanto a la misión más específica y propia del Contador Público dentro de la sociedad, que sólo comparte con los Notarios y Corredores Públicos (cada uno en su competencia), es la de ser fedatario público: Esta misión la cumple en el ejercicio independiente y de ahí viene el nombre de su título, Contador Público.

Al dar fe pública emitiendo una opinión de carácter profesional, el Contador realiza una acción de gran trascendencia social, por la confianza que tendrán todos aquellos interesados en la entidad económica de la cual opina el Contador. Del hecho de que su criterio esté fundamentado por una seria preparación profesional y una revisión especializada de la entidad en cuestión, dependen las decisiones que diversas personas (proveedores, clientes, gobiernos, bancos, accionistas, público en general) tomen en un momento dado en su relación con esa entidad, y dependiendo de la influencia de la misma sobre el entorno, en todas sus posturas económicas y comerciales.

La preparación profesional necesaria para realizar la revisión de una entidad y emitir una opinión, cuya modalidad más representativa es el dictamen de estados financieros, está regulada por las “Normas y procedimientos de auditoría” emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. que al respecto dicen:

“El dictamen es el documento que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo.”<sup>11</sup>

Las normas a las que se refiere el párrafo anterior se clasifican en normas personales, normas de ejecución del trabajo y normas de información. Dentro de las normas personales se encuentran las que hacen referencia: al entrenamiento técnico y capacidad profesional; al cuidado y diligencia profesionales, y a la independencia mental. Como parte de las normas de ejecución del trabajo encontramos las que se refieren a: la planeación y supervisión; el estudio y evaluación del control interno, y la obtención de evidencia suficiente y competente. Por último, las normas de información se refieren tanto a la aclaración de la

---

<sup>11</sup> COMISIÓN DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, Normas y procedimientos de auditoría, Boletín 4010 p. 3

relación con estados o información financiera y expresión de opinión, como a las bases de opinión sobre estados financieros.<sup>12</sup>

También menciona el Boletín 1020:

“Para que el auditor pueda formarse una opinión sobre los estados financieros, deberá cubrir todos los aspectos de importancia de los mismos, para lo cual deberá obtener una seguridad razonable mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, de que la información que muestran los registros contables que sirvieron de base para su elaboración, es suficiente, confiable y que se encuentra revelada adecuadamente en los mismos, de acuerdo a su importancia y conforme a principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.”<sup>13</sup>

El párrafo anterior menciona que la información financiera debe estar elaborada conforme a principios de contabilidad que “son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados

---

<sup>12</sup> cfr. ibidem, Boletín 1010 p. 5-9

<sup>13</sup> ibidem, Boletín 1020 p. 5

financieros.”<sup>14</sup> Estos principios de contabilidad son emitidos también por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y aseguran que la información financiera revisada por el Contador Público para emitir una opinión profesional, ha sido elaborada correctamente.

Es un gran honor y a la vez una gran responsabilidad profesional el contar con la confianza de toda una sociedad que no puede esperar menos de los Contadores Públicos que una excelente preparación profesional, un trabajo realizado con prudencia, diligencia, siendo objetivos y apegados a la verdad. El Contador Público debe de estar consciente de la repercusión social de su trabajo, pero más que eso debe de aprovecharse de tanta responsabilidad para influir positivamente en la sociedad, buscando siempre servir.

#### **Fuentes de la moralidad de un acto**

Las fuentes de la moralidad de un acto, es decir, los criterios que deben seguirse para determinar si un acto humano es conveniente o no a la naturaleza humana, tienen que ser

---

<sup>14</sup> COMISIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. Principios de contabilidad generalmente aceptados,

objetivas, de lo contrario, no sería posible calificarlos. No se trata de una enumeración de actos buenos y actos malos, sino de considerar la acción y la persona en su conjunto, ya que dicha enumeración encajonaría a la Ética y la haría inaplicable, dado que los hombres se ven sometidos a diversas circunstancias personales, espaciales, temporales y ambientales. Por lo tanto, los criterios que mencionaremos tienen una doble ventaja: Son susceptibles de aplicarse ante cualquier circunstancia, tiempo, lugar y ambiente, además de que no presentan el peligro de ser relativos y subjetivos, ya que son de aplicación universal. Dichos criterios son el objeto, el fin y las circunstancias. Para que un acto humano sea calificado de bueno o conveniente a la naturaleza humana, deberán de ser aplicados los tres criterios y arrojar como resultado unánime que dicha acción es lícita.

Al objeto moral se le llama criterio último de eticidad, debido a que es lo primero que se debe tomar en cuenta al analizar la moralidad de un acto humano. Si el objeto moral es lícito, entonces se deberán considerar los otros dos criterios, de lo contrario, deberá tomarse como moralmente ilícita dicha acción, ya que lo que determina el objeto moral es si dicho acto es ordenable o no al fin último del hombre. El objeto moral es lo que busca de modo inmediato el acto de la voluntad o la elección que hace una persona. "Se llama objeto moral a aquello a lo que la elección tiende de suyo y en lo que termina, considerándolo en su relación con la norma moral."<sup>15</sup> Debe entenderse por término de la acción, no lo que

---

<sup>15</sup> RODRÍGUEZ LUÑO, A., *op. cit.*, p. 118



entendemos por término físico, sino lo que entendemos con relación a la ley moral (como conforme o no a la naturaleza del hombre). Y al mencionar que es aquello a lo que la elección tiende de suyo, no queremos decir la intención del que actúa, ni otra cosa que por medio de lo que realiza, pretendiera, en algún momento dado, alcanzar la persona, sino a la acción en sí misma, con independencia de la intención y las circunstancias, que son los otros dos criterios de moralidad.

Las circunstancias, como criterio de moralidad, influyen en gran manera para aumentar o disminuir la bondad o malicia de un acto humano, como hacen los colores, que modifican a un cuerpo físico, teniendo mayor o menor intensidad en el color. Además, "...pueden hacer malo un acto que de suyo era bueno, pero nunca pueden hacer bueno un acto que por su objeto es malo."<sup>16</sup> Las circunstancias principales que pueden afectar a un acto humano son:

"a) Quien obra (quis): no tiene la misma moralidad el juicio falso de un notario que el de una persona privada.

b) Cualidad y cantidad del objeto producido (quid): la cantidad de lo robado varía la moralidad del robo; igualmente el hecho de que lo robado sea un bien público o privado, etc.

---

<sup>16</sup> *ibidem*, p. 120

c) Lugar de la acción (ubi): no se califica del mismo modo, por ejemplo, la acción cometida en un lugar público o en un lugar secreto.

d) Medios empleados (quibus auxiliis): se distingue, por ejemplo, entre robo a mano armada y robo sin violencia, etc.

e) Modo moral en que se realiza la acción (quomodo): es distinta la moralidad de las acciones según se cometen con deliberación plena o no, etc.

f) Cantidad y cualidad del tiempo (quando): la bondad o malicia de una acción puede variar por la duración de ésta, o por el momento concreto en que se comete (en guerra o en paz, etc.).

g) Motivo por el que se realiza un acto (cur): no hace relación al fin principal del agente, sino a motivos secundarios o añadidos: así, una persona puede ayudar al prójimo con el fin de vivir la caridad, pero añadiendo también un cierto deseo de que le agradezcan su servicio.<sup>17</sup>

"Se entiende por fin del agente lo que éste quiere lograr por medio de la acción realizada."<sup>18</sup> Para entender esta definición, haremos la distinción entre lo que la voluntad elige o lo que hemos llamado elección, la cual corresponde al objeto moral, y lo que es el acto de la voluntad llamado intención. La intención también es un objeto inmediato del acto

---

<sup>17</sup> *ibidem*, p. 118 y 119

<sup>18</sup> *ibidem*, p. 119

de la voluntad, y así como el objeto moral determina el que un acto sea ordenable o no al fin último del hombre, "de la intención depende que la acción se ordene efectivamente o no a dicho fin."<sup>19</sup>

### **Lo que implica hacer un trabajo profesionalmente**

El desarrollo tan acelerado de nuestros tiempos en cuestiones tecnológicas e industriales, ha llevado una encarnizada competencia por mantenerse en el mercado y por subsistir frente a la competencia. En los últimos años, se ha comenzado a centrar dicha competencia ya no tanto en cuestiones técnicas, sino más enfocadas en el ser humano: el servicio y la excelencia o calidad del trabajo humano. Surge entonces la pregunta: ¿cómo lograr que la persona sea más eficiente en su trabajo para poder servir mejor y con más calidad al cliente?

Hay cualidades en el ser humano que lo disponen a poner en acto sus potencias. A estas cualidades se les ha llamado virtudes. Las virtudes son hábitos operativos buenos. Si dichos hábitos operativos disponen al hombre a poner en acto sus potencias haciendo actos morales calificados como ilícitos o malos, se les llama vicios. Las virtudes se adquieren a base de

---

<sup>19</sup> idem

esfuerzo y repetición de actos de un mismo tipo, hasta que se convierten en hábito. Son diferentes por lo tanto los hábitos que una persona tiene por naturaleza y los hábitos que adquiere a lo largo de su vida. Las virtudes, "son un tipo de cualidades estables, y por eso son hábitos y no meras disposiciones o cualidades transeúntes. Inhieren en una potencia operativa, y esto los distingue de los hábitos entitativos, que inhieren en la naturaleza de una cosa: la salud es un hábito entitativo del cuerpo."<sup>20</sup>

Si una persona se propone adquirir virtudes, de ello derivarán muchas y muy grandes ventajas para su persona y en el desempeño de su trabajo, mismas que redundarán en un mejor servicio al cliente:

a) Las virtudes perfeccionan a las potencias operativas del hombre, al disponerlo a realizar los actos que van conforme a su naturaleza. Decimos que se perfeccionan dichas potencias operativas, porque es más perfecto ser en acto que ser en potencia. Es decir, una cosa que tiene la capacidad de ser o de hacer algo, tiene una menor entidad o perfección cuando es una mera posibilidad, que cuando es una realidad que de hecho se da.

b) "Las potencias operativas perfeccionadas por las virtudes pueden realizar actos buenos con facilidad y prontitud, con agrado y naturalidad, en diversas circunstancias y ante

---

<sup>20</sup> *ibidem*, p. 131

diversos objetos y, por eso, se puede decir también que la virtud es lo que hace bueno al que la tiene y hace buena su obra...".

Por lo anteriormente dicho, el hombre encontrará, con la ayuda de las virtudes, una mayor facilidad en el desempeño de su trabajo, una autorrealización al desempeñar los actos que son propios a su naturaleza y le ayudan alcanzar su fin último y un trabajo bien hecho que logre servir mejor a los que de él se benefician.

### **Repercusiones sociales de un trabajo profesional**

El hombre vive en sociedad, salvo algunas excepciones de solitarios o ermitaños que no hacen más que confirmar la regla. Por lo tanto, se encuentra día a día con una serie de personas de las cuales recibe influencia y a las cuales influencia; personas de las cuales tiene necesidad de obtener bienes y servicios para poder subsistir, y personas a las que se dispone a servir y proporcionar bienes y servicios que él mismo ha producido con su trabajo, a cambio de lo que necesita. Así, el hombre realiza constantemente un intercambio con los demás hombres.

Por lo tanto, no da lo mismo cómo haga una persona su trabajo, ya que no lo hace para sí mismo, sino para otra persona en último término. Sería una visión equivocada de la vida, que una persona hiciera su trabajo mal hecho pensando que es *su trabajo*, que lo hace para obtener *su sustento* (en caso de que lo necesite) y que si les gusta a los demás así, pues que obtengan los bienes o servicios, si no, otro se interesará. Una actitud así, demostraría poco o nulo interés por los demás, por la sociedad y por el propio país, ya que de la suma de las acciones de todas las personas que viven en un país, resulta el progreso y bienestar de todos o el incremento de los problemas y malestares sociales. El hombre debe trabajar por el bien común de la sociedad en que vive. Pero no basta querer hacer las cosas bien y preocuparse de la sociedad, porque con eso no se llega a ninguna parte.

Es imprescindible que el profesional logre la mejor preparación posible, conozca a fondo su trabajo, sus obligaciones, derechos y la forma de realizar todo ello... Además debe conocer la ética profesional, de modo que con dicho trabajo alcance a perfeccionarse a sí mismo y contribuya al bien común, siendo el cultivo de las virtudes el camino para lograrlo.

## Capítulo II. Ética profesional

### La importancia de un trabajo profesional

Hemos visto en el capítulo anterior, los fundamentos básicos de la moralidad de los actos humanos. Lo más común es que los hombres trabajemos, no sólo por lograr los medios de subsistencia necesarios, sino también porque el ser humano está diseñado para dominar sobre su ambiente y transformarlo para conseguir unas condiciones de vida más favorables, para sí y para los demás. Encontramos que así han actuado, en su mayoría, los hombres a lo largo de la historia de la humanidad, muchos de ellos no sólo pensando en sí mismos, sino en los demás hombres que nacerán y que se verán beneficiados de su aportación al bien común.

El trabajo es un acto humano que dignifica al hombre, porque le da la posibilidad de actualizar el enorme potencial que tiene. No da lo mismo que un hombre, que está en posibilidad física de realizar un trabajo, lo haga o no. Además, no da lo mismo que un hombre haga bien o mal su trabajo, porque de esa actividad que realiza, es depositaria la humanidad entera, presente y futura, así como dicho hombre ha recibido el depósito de los

beneficios logrados por la sociedad que le ha antecedido. Cualquier trabajo honrado dignifica al hombre:

"La dignidad del propio trabajo, cualquiera que sea, está estrechamente unida a la eficiencia, y por tanto, a una específica profesionalidad, que implica poseer determinadas cualidades humanas y el ejercicio, de modo continuado y público, de una actividad socialmente útil y rentable, con la que conseguir los medios necesarios para vivir."<sup>21</sup>

Es necesario reiterar que no sólo representa el trabajo una fuente de recursos económicos, porque de ser así, perdería toda su dimensión humana y social, para caer en un puro materialismo que considera la dignidad del trabajo según los resultados económicos alcanzados. En una sociedad que así considerara al trabajo, habría luchas continuas de clases y descontento entre la mayoría de las personas que, o no le verían sentido al trabajo que realizan, llevándolo a cabo por la necesidad solamente, o viéndole sentido a lo que hacen, serían discriminados por el resto de la sociedad, no siéndoles reconocida ni su dignidad ni sus derechos, sino solamente su mayor o menor contribución económica. Por lo tanto:

---

<sup>21</sup> PELÁEZ, M. A.. Ética, profesión y virtud, p. 18



"El trabajo, todo trabajo, es testimonio de la dignidad del hombre, de su dominio sobre la creación. Es ocasión de desarrollo de la propia personalidad. Es vínculo de unión con los demás seres, fuente de recursos para sostener la propia familia; medio de contribuir a la mejora de la sociedad, en la que se vive, y al progreso de toda la Humanidad"<sup>22</sup>.

### **La relevancia del trabajo del Contador Público**

En la medida en que el hombre se esfuerza por realizar su trabajo de forma profesional, en esa medida coopera al bien común y a su propia dignificación y bienestar. Por lo tanto, un aspecto que debe cuidar en el desempeño profesional de cualquier trabajo es, en primer lugar, que sea una acción moralmente lícita. Por ejemplo: Sembrar es un objeto moral lícito, luego entonces, ser agricultor es lícito. Pero si tomamos en cuenta las circunstancias y el fin, dependerá de lo que sembremos y para qué lo sembramos, para determinar si aquello es lícito o no. Si se siembra frijol para venderlo como alimento, es lícito, si se siembra marihuana para venderla, fomentando la drogadicción con ello, es ilícito. Hay quienes piensan que no importa lo que se haga o como se haga, siempre y cuando se consiga un fin

---

<sup>22</sup> ESCRIVÁ DE BALAGUER, J., Es Cristo que pasa, p. 112

bueno. El fin no justifica los medios. A una forma de pensar así le llamamos utilitarismo, y es una corriente de pensamiento muy extendida actualmente. Está claro que no es lícito sembrar marihuana, aunque con el dinero de su venta se pretenda resolver la situación de pobreza extrema de una comunidad.

Si analizamos al Contador Público, nos encontraremos con una persona que tiene una gama de conocimientos técnicos especializados, que le permiten ostentar un título y ejercer su profesión en diversas ramas de la carrera. Hasta aquí, el hecho de que existan Contadores Públicos es algo muy bueno y necesario para la sociedad.

En el mundo actual, con la revolución de la informática y de la información, el Contador Público adquiere una posición privilegiada en la economía mundial, por dedicarse a reflejar en estados financieros o a contribuir con los datos necesarios para la elaboración de los mismos, la situación de las entidades económicas, es decir, le proporciona información financiera al aparato mundial de la informática, a las instituciones financieras y a los dueños e interesados en cada una de las entidades económicas.

Sin embargo, acudiendo a las fuentes de la moralidad de una acción, tendríamos que aplicar dichos criterios al trabajo de cada Contador Público para determinar si es o no lícito. Por ejemplo:

A) Sería lícito el trabajo de un Contador Público que se dedica a reflejar la situación financiera de una empresa (objeto), la cual distribuye alimentos para ganado (circunstancias), para mantener a su familia con la remuneración por su trabajo (fin).

B) En cambio, no sería lícito el trabajo de un Contador Público que se dedica a manipular la información financiera de una empresa, para evadir los justos impuestos (objeto), aunque la empresa sea un hospital que hace mucho bien a la comunidad (circunstancias), con el propósito bueno de adquirir un mejor equipo para los quirófanos (fin).

Pero no basta que sea lícito o no el trabajo que realiza un Contador Público, sino que debe de hacerlo con exigencia profesional y espíritu de servicio a la comunidad, poniendo en alto el prestigio y el nombre de nuestra profesión.

### **El éxito profesional**

Otro aspecto que un buen profesional debe cuidar en el desempeño de su trabajo, es la responsabilidad frente a la sociedad. "En virtud pues, de la relación profesional, el hombre se vincula directamente a la vida económica. Las relaciones profesionales del Contador

Público, tienen resonancia moral, pues le establecen los derechos y obligaciones de quien da y recibe un servicio profesional y social."<sup>23</sup>

Para hacer frente a las responsabilidades que cualquier trabajo implica, es necesario no sólo que sea algo bueno moralmente lo que se hace, sino que esté bien realizado técnica y profesionalmente. Es necesario que así sea, que no sólo se busque hacer cosas buenas sino también útiles y exitosas, de no ser así, se le dan razones a los que no observan las normas éticas para argumentar en contra de los beneficios de observarlas. El hombre y la sociedad de nuestro tiempo se definen y estructuran, "sobre la base de la capacidad profesional y de trabajo conseguida, que garantiza una estabilidad y la adecuada recompensa, sea económica sea de prestigio social o de autorrealización humana".<sup>24</sup>

Cuando en la práctica existe una separación entre la moralidad y la perfección técnica o profesional, no se puede lograr con plenitud el bien que se busca. El problema está en que con más frecuencia se ve una contraposición entre ambos, antes que entender que son aspectos que se complementan. Dicha contraposición es entendida así, no sólo porque se buscan solamente los resultados económicamente exitosos por cualquier medio, lícito o no,

---

<sup>23</sup> PIMENTEL JIMÉNEZ, H., "Requisitos mínimos referentes a la personalidad del C. P.", CONTADURÍA PÚBLICA, p. 26

<sup>24</sup> PELÁEZ, M. A., op. cit., p. 18

sino porque, siendo en ocasiones lícitos los medios, no pierde el intrínseco valor positivo la habilidad técnica, artística o profesional si es utilizada para fines perversos. Nos enfrentamos así a valoraciones éticas atendiendo solamente a uno de los tres aspectos que deberían determinar la moralidad de una acción. Por lo visto en el Capítulo I, cuando hablamos de las fuentes de la moralidad de un acto, estas formas de pensar y de proceder no son lícitas.

Pero para lograr que corrientes de pensamiento equivocadas dejen de influir negativamente en la sociedad, no siempre es bueno decir que no es lícita tal o cual acción. Ni siquiera basta que demos una explicación profunda de los fundamentos de la Ética. Hay que complementar lo anterior, haciendo ver que: "Una persona enriquecida de virtudes morales tendrá facilitado el camino -dentro de los límites de las circunstancias y de sus talentos- de un progresivo mejoramiento técnico-profesional."<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> ibidem, p. 16

## Enfoque moderno de la ética profesional

Actualmente, hay una tendencia a enfocar la ética profesional en el campo tan atractivo de la práctica de las virtudes. Precisamente, son las virtudes morales las que facilitan no sólo la consecución de cualquier tarea humana, sino el realizar acciones moralmente buenas. Las virtudes son hábitos entitativos buenos que inhieren en la naturaleza humana y que facilitan el actuar conforme a las normas morales.

"La virtud no es la 'honradez' y 'corrección' de un hacer u omitir aislado. Virtud más bien significa que el hombre es verdadero... hay dos posibilidades peligrosas de confundir el concepto de virtud: primero, la moralista, que aísla la acción, la 'realización', la 'práctica' y las independiza frente a la existencia vital del hombre. Segundo, la supernaturalista, que desvaloriza el ámbito de la vida bien llevada, de lo vital y de la honradez y decencia natural. Virtud, en términos completamente generales, es la elevación del ser en la persona humana."<sup>26</sup>

Existe una gran variedad de virtudes y estas han sido objeto de innumerables clasificaciones, de acuerdo a diferentes autores. No nos detendremos en hacer extensas clasificaciones ni a

---

<sup>26</sup> PIEPER, J., Las virtudes fundamentales, p. 15

hablar de todas y cada una de las virtudes, porque nos saldríamos del marco del presente trabajo. Pero sí cabe mencionar que todos los autores reconocen la existencia de cuatro virtudes cardinales: justicia, prudencia, fortaleza y templanza. Se les llama virtudes cardinales al integrar cada una de ellas a su alrededor a todas las demás virtudes, es decir, cualquier virtud moral existente hace referencia o gira en torno de alguna de las virtudes cardinales. A continuación mencionaremos estas cuatro virtudes, haciendo referencia específica a las virtudes que dentro de las cuatro cardinales, más le conviene adquirir a un Contador Público.

### **La formación profesional continua del Contador Público**

Haremos mención primeramente a la llamada madre de todas las virtudes, la prudencia. La prudencia es una virtud moral-intelectual porque le compete la función de determinar los medios y las vías para alcanzar el fin último del hombre, así como la función de obrar conforme a lo que ve conveniente para alcanzar ese fin ante las diversas circunstancias que se le puedan presentar. Se le llama madre de todas las virtudes morales, porque:

"El juicio sobre el comportamiento profesional no debe distraer la atención del hombre que, en la elección de los fines y de los medios que inspiran su conducta,

manifiesta las propias cualidades morales, su buen obrar, y de este modo potencia el ejercicio de las virtudes, relacionadas todas con la virtud cardinal de la prudencia. La práctica de esta virtud por parte de todo buen profesional quita a la norma moral toda apariencia de imposición, dejando emerger la moralidad intrínseca de cada acto humano, y determinando las exigencias de manera que no quede suelto de todo ligamen con el fin último, eterno, del hombre."<sup>27</sup>

Para realizar un acto de la virtud de la prudencia, se precisan tres fases o momentos en el obrar que, de ordinario, al haber adquirido esta virtud, se dan en un instante. Estos tres momentos son: conocimiento, juicio y mandato.

El conocimiento se refiere al conocimiento de la realidad y las circunstancias de cada hecho de la vida profesional, para ser capaces de aplicar los principios de la Ética general de la que hablamos en el Capítulo I. Con ello, se logra adaptar estos conceptos a la vida profesional y se evita el error de transformar dichos conceptos ante las diversas circunstancias. Para lograr un mejor conocimiento de cada hecho concreto y una aplicación correcta de los principios generales de la moral, son necesarias la memoria y el consejo. La memoria ayuda a recordar todos los hechos similares que se han vivido y la forma en que se han resuelto, así como la manera de ubicar cada uno en su justa realidad, sin vernos ofuscados por circunstancias

---

<sup>27</sup> PELÁEZ, M. A., *op. cit.*, p. 43



momentáneas que nos favorecen o nos dificultan la acción. El acudir a otras personas en busca de consejo, así como el hecho de seguir estudiando y repasando los conocimientos adquiridos, demuestra en la persona un gran sentido de la realidad porque nadie posee la verdad en plenitud y es muestra de madurez el estar conscientes de las propias limitaciones. "En un tiempo como el nuestro, marcado por radicales innovaciones técnicas e indiscutibles progresos científicos, la información, la puesta al día, el trabajo en grupo, son formas indispensables para obtener consejos que afinen la propia conciencia."<sup>28</sup>

El juicio prudente es la deliberación para determinar no sólo si el bien deseado es honesto, sino también si las vías o el camino para alcanzarlo son lícitos. Si no fuera así, estaríamos ante una incoherencia entre las aspiraciones ideales y el comportamiento, lo cual repugna a la naturaleza humana. En ocasiones, es mal interpretada la prudencia y se le tacha de ser obstáculo para la acción, en un mundo con un ritmo vertiginoso y necesitado de audacia y riesgo en las acciones. Sin embargo, la prudencia no significa necesariamente lentitud al actuar o barrera ideológica, sino todo lo contrario. La indecisión es un defecto y no forma parte de la virtud de la prudencia. Lo que sí forma parte de la virtud de la prudencia es el saber tomar riesgos en el actuar, habiendo ponderado la situación, y saber rectificar y corregir el rumbo en lo sucesivo cuando haya habido equivocaciones. Podemos decir que la virtud de la prudencia une nuestro pensamiento con nuestras acciones:

---

<sup>28</sup> *ibidem*, p. 50 y 51

"la virtud de la prudencia constituye un anillo de conjunción entre actividad especulativa y praxis moral, y es la base por eso de las mejores aportaciones profesionales en cualquier campo. Nada quita, sin embargo, que la acción atentamente ponderada sea luego ejecutada con prontitud, rápidamente."<sup>29</sup>

El mandato se refiere a la acción o a la abstención, conforme con el juicio elaborado, por ser la prudencia una virtud imperativa, no solamente deliberativa. Ya hemos visto que dicha acción debe de realizarse con prontitud. Además, se deben evitar dos defectos: La negligencia, que se da cuando falta prontitud para realizar el bien, y la inconstancia:

"El inconstante, en cambio, desiste ante las dificultades, prefiere un bien menor y entra en un pragmatismo resignado... se desprende del bien mayor inicialmente propuesto porque es atraído por un placer sensible, quizá por la simple comodidad; pero más a menudo por el ansia de poder, sed de dinero, fácil popularidad: la pasión sensitiva prevalece sobre la voluntad consciente."<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> ibidem, p. 56

<sup>30</sup> ibidem, p. 60

Ya que hemos visto en qué consiste la prudencia y cómo es tan importante para la práctica profesional, conviene que hablemos de las cualidades que debe tener un Contador Público en el ejercicio de su profesión: "Las cualidades propias de un profesional prudente son: cordura, doctrina, equilibrio interior, medida, imparcialidad y equidad al juzgar y al considerar los problemas y situaciones, al resolverlos y al dar consejos: capacidad, pues, de tomar decisiones sensatas y oportunas."<sup>31</sup>

De todas las cualidades anteriores, hablaremos de una que consideramos entre las más importantes en el ejercicio de la Contaduría. Nos referimos a la cualidad profesional de la doctrina. El Contador Público debe ser consciente que para el correcto desempeño de su profesión debe de tener los conocimientos necesarios y la capacidad técnica adecuada para el trabajo que va a desempeñar. Cuando decimos aquí el Contador Público, lo estamos diciendo en un sentido amplio, incluyendo al universitario que inicia sus estudios profesionales y al Contador Público ya titulado que debe de tener una continuidad en su formación profesional, para ser capaz de ofrecer unos servicios de calidad.

Es necesario lograr desde que el futuro Contador Público inicia sus estudios, que se percate de la importancia de esta virtud y que realice con seriedad sus estudios profesionales. Los Contadores Públicos que colaboran en las instituciones de enseñanza superior, deben de ser

---

<sup>31</sup> ibidem, p. 44

prudentes también y tener una visión global de nuestra profesión. Con dicha visión global se darán cuenta que el prestigio de un egresado de la carrera de Contador Público, redundará en beneficio y prestigio para toda la profesión. Por el contrario, el desprestigio de un egresado de la carrera de Contador Público, provoca un demérito en el prestigio de toda la profesión.

Por eso, tanto estudiantes de la Carrera de Contador Público, como los formadores de los futuros profesionales de la Contaduría, deben de exigirse en su estudio y en su labor docente, sabiendo exigir a los demás compañeros de la carrera y profesores, para que alcancen el mayor nivel de conocimientos posible. Con esto, se logran dos objetivos: a) el primero es la virtud de saber estudiar bien y con exigencia, lo cual ayudará para seguir estudiando toda la vida y estar actualizados en el desempeño de la propia profesión, y b) el lograr no sólo la propia competencia profesional, sino el que los demás sean buenos profesionales también, porque el que ayuda a los demás a superarse y les da ejemplo, se supera a sí mismo y logra ser mejor.

### **La veracidad en el ejercicio de la profesión**

Hablaremos ahora de la virtud de la justicia, que es el hábito de la voluntad que facilita dar a cada hombre lo que le corresponde, lo suyo, como dice Santo Tomás, "justicia es el hábito

según el cual uno, con constante y perpetua voluntad, da a cada cual su derecho."<sup>32</sup> "Toda injusticia significa, en cambio, que le es retenido o quitado al hombre lo que es suyo..."<sup>33</sup>

La justicia es, dentro de las virtudes cardinales llamadas morales -porque la prudencia es considerada intelectual-moral- la más excelente de todas, como dice Cicerón, "por la justicia es, ante todo, por lo que llamamos bueno a un hombre". También dice Santo Tomás, respecto a la justicia que, "en ella está el mayor brillo de la virtud".<sup>34</sup> Esto es así, porque la justicia no sólo ordena y perfecciona la naturaleza del individuo, sino que regula la convivencia entre los seres humanos.

Dentro de los deberes de dar a cada quien lo suyo, está uno muy importante que consideramos como fundamental para la práctica de la Contaduría, como es el de decir la verdad. Y para facilitar este deber y actuar éticamente en cualquier circunstancia, se puede adquirir la virtud de la veracidad, que forma parte de la virtud de la justicia. Cuando no se dice la verdad, se engaña a los demás. Toda mentira es intrínsecamente mala, es decir, no supone un bien ni para el individuo que la dice ni para los demás que la oyen y son engañados por ello:

---

<sup>32</sup> DE AQUINO, S. T., Suma Teológica, II-II, 58, 1, c

<sup>33</sup> PIEPER, J., op. cit., p. 86

<sup>34</sup> DE AQUINO, S. T., op. cit., II-II, 58, 3, c

"La mentira se refiere a las palabras, medios de comunicación interpersonal que expresan el pensamiento con signos que deben corresponder a la realidad significada (deseos, sentimientos, conocimientos) manifestandola con claridad, lo que no sucede si se afirma intencionadamente lo falso, alterando esa realidad. La palabra no se usa ya según su finalidad, como expresión de la mente, sino como un instrumento para engañar a los demás. El daño, sin embargo, es también grande para quien miente, porque la mentira divide en dos al propio yo, hace esquizofrénicos, alienados."<sup>35</sup>

En la práctica profesional, hay que saber distinguir cuándo decir la verdad y cuándo callarla. Decir la verdad no supone una divulgación de hechos y circunstancias que ni está uno obligado a informar, ni los demás tienen derecho a saber. No se deben decir las cosas cuando se trata de algo que no estamos obligados a informar como parte de nuestro trabajo, pero que sí conocemos por estar al tanto de una serie de circunstancias del lugar donde trabajamos, cuando se pueden derivar de ello resultados que dañen los intereses de otros individuos o de la colectividad. A lo anterior nos referimos cuando hablamos del secreto profesional. Por lo tanto, el Contador Público tiene que cumplir con los lineamientos de la profesión al elaborar su trabajo e informar de la situación financiera de las entidades económicas, pero tiene la obligación de ser especialmente delicado en divulgar datos y

---

<sup>35</sup> PELÁEZ, M. A., *op. cit.*, p. 74

hechos del cliente que puedan causarle algún daño. Si algún daño se llegara a dar, en definitiva, sería para la persona que nos remunera, para la sociedad -si se trata de un daño a la entidad económica- y para la propia profesión en general, porque se perdería la confianza que desde siempre se le ha tenido a los Contadores Públicos. Esta confianza que las personas depositan en el Contador Público es muy importante para elaborar con exactitud el trabajo de que se trate, como consecuencia de tener un conocimiento amplio y profundo de la realidad de cada entidad económica.

Por último en cuanto a la virtud de la veracidad, cabe mencionar lo importante que es para la labor docente del Contador Público. El Contador Público en la enseñanza superior debe estar comprometido con la verdad y con el prestigio de la propia profesión, incluyendo el "exigir, como necesidad íntima de la propia profesión, la dimensión ética de quien la ejercita...".<sup>36</sup> No tendría sentido poseer un cúmulo de conocimientos y no darlos a conocer so pretexto de humildad, protección ante la futura competencia o negligencia en la preparación e impartición de clases. Además, lo anterior no basta para ser un buen maestro, dada la importancia de actualizarse: "El mejor maestro es un estudiante perpetuo que, sabiéndose al servicio de la verdad, está constantemente volcado en la búsqueda de ella, a costa de rectificar opiniones precedentes o de revisar las propias teorías."<sup>37</sup>

---

<sup>36</sup> ibidem, p.94

<sup>37</sup> ibidem, p.83

## Exigencia profesional del Contador Público

La fortaleza es una virtud muy importante, porque giran entorno a ella una serie de virtudes indispensables para la práctica profesional del Contador Público. Sobre la fortaleza podemos decir que: "Es la virtud que regula los actos del apetito irascible, y tiene por objeto el bien arduo y difícil de conseguir. La fortaleza modera tanto el temor como la temeridad. Tiene una gran importancia en la vida moral, ya que la consecución del bien encuentra resistencia tanto personal como externa, y requiere un esfuerzo hasta el final."<sup>38</sup>

Por apetito entendemos la tendencia hacia la propia perfección o hacia el propio fin. El apetito irascible, rechaza cuanto se opone a lo que es conveniente a la propia naturaleza, a lo que le puede causar un mal y tiene por objeto el alcanzar bienes arduos o difíciles. Dadas las dos partes que tiene el apetito irascible, podemos distinguir dos tipos de actos en la virtud de la fortaleza: rechazar o acometer.

---

<sup>38</sup> GAY BOCHACA, J., Curso de Filosofía Fundamental, p. 290



Por rechazar nos referimos a saber alejarse de un mal futuro que se presenta como inevitable de manera que no nos dañe o lograr soportar pacientemente dicho mal de forma que acabemos sacándole provecho y convirtiéndolo en una oportunidad nueva de lograr beneficios.

Cuando hablamos de acometer, entramos al campo más interesante de la virtud de la fortaleza, porque se refiere a los esfuerzos que se llegan a hacer por alcanzar el bien que nos hemos propuesto, por más difícil que sea. A esta parte de la virtud de la fortaleza hace referencia directa la virtud de la laboriosidad, tan útil para los Contadores Públicos.

Con cierta frecuencia sucede que en el trabajo del Contador Público, como en muchas otras profesiones, si se quiere sobresalir y ser exitoso sirviendo a la sociedad, hace falta una gran dedicación de horas a trabajar, a mantenerse actualizado en los conocimientos de la carrera, a supervisar y a ayudar a otros colegas y subordinados a ser mejores en su desempeño. Para conseguir todo lo anterior, surge la dificultad del tiempo para lograrlo, aunado a la necesidad de atender asuntos personales que también suponen una gran dedicación de las horas del día. La virtud que nos facilita todo ello, es la virtud de la laboriosidad.

La virtud de la laboriosidad es el hábito de emplearse en cada momento en la actividad que corresponde, sabiendo hacerlo con intensidad, es decir, sin distracciones. Pensemos por un momento, cuánto tiempo se desperdicia en el trabajo de oficinas por las múltiples

distracciones que se pueden presentar, y el tiempo que se le dedica, por ejemplo a: platicar con otras personas sobre asuntos irrelevantes para el trabajo que se está desempeñando; pensar e imaginar otros asuntos y situaciones personales que absorben la atención y no permiten darle continuidad al trabajo del momento; levantarse para buscar distracciones como algo para comer o beber o un sitio para caminar y ventilarse un poco, debido al cansancio que se tiene, que provoca la falta de fuerzas y deseos de seguir trabajando, o simplemente el hacer las cosas con un ritmo demasiado lento, al pensar que se tienen mucho tiempo para hacerlas, sin considerar que hay muchas otras cosas que hacer o proyectos que realizar. Dado lo anterior, es muy necesario adquirir esta virtud.

Para adquirir la virtud de la laboriosidad, queremos hacer especial mención de los hábitos de estudio y trabajo adquiridos durante la formación profesional del Contador Público. Es decir, durante toda la etapa de estudios, desde la primaria hasta la universidad, la persona se ve sometida a la elaboración de múltiples trabajos escritos, a la memorización de conceptos, al estudio de libros, a la atención que se debe poner en clases tomando apuntes y al trabajo e intercambio de opiniones en equipos. Si se lograra que en todas estas etapas de formación las personas apreciaran no sólo los conocimientos y habilidades que adquieren, sino la misma capacidad de obtenerlos con mayor facilidad cada día, sería una gran ayuda para: la preparación universitaria; la formación profesional continua que requiere el Contador Público, y más en relación con la virtud a la que nos estamos refiriendo, para un trabajo profesional intenso y continuo. Los Contadores Públicos que se dedican a la labor docente,

deben estar conscientes de todas estas ventajas, de lo que puede significar adquirir esta virtud para el ejercicio profesional, de manera que sepan fomentarla en todos sus alumnos, primero haciendo de su conocimiento su existencia y sabiendo enseñarles a adquirirla, de lo cual hablaremos más adelante.

### **El prestigio personal y social del Contador Público**

Por último, hablaremos brevemente de la virtud de la templanza. Esta virtud nos otorga una serie de ventajas para la vida personal, que indiscutiblemente se ven reflejadas en un mayor éxito profesional y social, facilitando a su vez que se viva la virtud de la laboriosidad.

Diremos que la virtud de la templanza:

"Perfecciona el apetito concupiscible, que se dirige al bien deleitable, moderando los placeres del cuerpo. Modera nuestros dos impulsos principales: la autoconservación y la conservación de la especie. Por eso, regula la excesiva complacencia en la comida (abstinencia), la excesiva complacencia en la bebida (sobriedad) y también el apetito sexual (castidad)."<sup>39</sup>

---

<sup>39</sup> idem

Podría llamar la atención del lector que hablemos de estos temas cuando nos referimos a virtudes necesarias para el Contador Público, pero aunque no sea evidente de primer intento su importancia y relación con el trabajo profesional, son muchas veces clave para el éxito.

La conexión de la virtud de la templanza y de las virtudes de la sobriedad, abstinencia y castidad con el trabajo del Contador Público, está en el dominio que se logra al vivir estas virtudes sobre los propios actos. Es decir, con estas virtudes se logra formar una voluntad fuerte, que permita a la persona hacer lo que debe en cada momento, ser dueño de sí mismo. Cuando una persona come excesivamente todo lo que se le antoja, bebe en exceso y tiene conductas sexuales contrarias a los lineamientos de la Ética, no sólo se crea un desprestigio social -al contrario de lo que pudiera parecer por la aceptación y apoyo que espontáneamente pudiera recibir de los que le rodean en ese momento-, sino que se acostumbra a disfrutar de bienes que no le llevan a alcanzar su fin último y que no le suponen mucho esfuerzo. Con una conducta así, cuando llega el momento de alcanzar bienes arduos, objeto de la virtud de la fortaleza, la persona se encuentra con una gran dificultad de cumplir con su deber y se ve más inclinada a no vivir la virtud de la templanza, como una manera de encontrar una felicidad momentánea, porque no la encuentra en el trabajo mediocre que realiza. Esto podría ser la causa de que llegara a suceder que algunos universitarios y profesionales pretendan separar el trabajo de su vida privada y se dediquen fuera de horas de trabajo, a actividades que van en contra de la virtud de la templanza. Si

llegara a suceder lo anterior iría en contra del prestigio profesional por lo que veremos a continuación, al hablar de la forma de adquirir las virtudes.

### **La adquisición de hábitos en la práctica profesional**

Ya hemos hablado de algunas de las virtudes que nos parecen más relevantes y que hacen referencia directa a cada una de las virtudes cardinales. Depende de la labor docente y de la necesidad profesional de cada Contador Público, el que se adquieran estas y muchas otras virtudes que les parezcan oportunas. Mencionaremos a continuación, la manera como puede iniciarse un Contador Público en el descubrimiento, adquisición y consolidación de las virtudes humanas.

Lo primero que se debe hacer es descubrir en la propia vida las virtudes que se poseen. Esto es indispensable para situarse en la realidad de lo que se posee y lo que se necesita adquirir. Para ello basta con dedicar algo de tiempo a pensar y reflexionar en lo que es la actuación profesional y personal durante una semana modelo o común a la mayoría de las que se nos presentan durante el año.

Una vez que hemos iniciado la reflexión, bastará que con sinceridad, es decir, siendo honestos y francos con nosotros mismos, identifiquemos qué cosas hacemos bien y de costumbre. Lo importante es identificar lo que estamos habituados a realizar siempre y bien, no las cosas que realizamos esporádicamente y que nos han supuesto grandes esfuerzos y decisión lograrlas. Los hábitos que identifiquemos, si siempre nos llevan a la realización de actos buenos, son virtudes con las cuales habremos de contar para adquirir otras y para el buen desempeño de nuestro trabajo profesional.

Al haber reflexionado sobre lo anterior, habremos identificado una serie de situaciones en la práctica profesional que nos cuestan mucho trabajo superar y que son clave para nuestro buen desempeño. Es el momento de hablar de la adquisición de virtudes.

No hay otra forma de adquirir virtudes más que haciendo esfuerzos continuos para realizar actos concretos de la virtud que se pretende alcanzar. Para ello son importantes tres cosas: identificar las situaciones en las que fallamos habitualmente o requerimos de un gran esfuerzo y decisión en la realización de acciones concretas; determinar los actos que realizaremos de la virtud que deseamos alcanzar, ya sea cuando nos encontremos en la situación identificada o en cualquier momento del día, y volver a empezar cuando no han salido bien los actos de virtud que nos propusimos, rectificando nuestra conducta y dándole actualidad a nuestros propósitos cuantas veces sea necesario. Es importante señalar que una virtud se adquiere después de meses y hasta un año o más de lucha continua por adquirirla.

Además, aún adquirida la virtud en cuestión, no por eso dejará de costarnos la realización de actos virtuosos. Sin embargo, será más fácil que realicemos actos buenos, nos costarán menos trabajo y encontraremos más gusto y satisfacción al realizarlos, lo cual es consecuencia de la felicidad que provoca el estar actuando conforme a la propia naturaleza y en camino de alcanzar el fin último del ser humano. Paralelamente a la adquisición de una virtud y también una vez que se ha conseguido, es necesario consolidarla; mantenerla y acrecentarla.

Con respecto a la consolidación de las virtudes, es muy importante mencionar dos aspectos de la lucha por vivirlas, uno en sentido negativo y otro en sentido positivo. En sentido negativo es muy importante no permitir la realización de actos contrarios a la virtud que hemos adquirido o deseamos adquirir, porque fácilmente podríamos perder el camino recorrido para encontrarnos de nuevo en el punto en el que iniciamos la lucha por adquirir dicho hábito. Por eso es falso que un ser humano intente llevar una vida de trabajo intenso y prestigio profesional, paralelamente a una vida personal que va en contra de su propia naturaleza, porque no sigue los lineamientos de la ética realizando actos contrarios a varias virtudes, que el ser humano debe poseer o luchar por adquirir. Si ese fuera el caso de alguna persona, aunque a los ojos de la sociedad tenga mucho éxito profesional, no dejará de estar desaprovechando todo lo que podría hacer en beneficio de los demás utilizando todo el potencial que posee; no estaría aprovechando para adquirir y poner en práctica el mayor número de virtudes posible. En sentido positivo, es muy alentador saber que en la medida en

que realizamos actos concretos de alguna virtud y luchamos por adquirirla o mejorarla cada día, en esa medida aumentaremos en la obtención y acrecentamiento de todas las demás virtudes, porque todas las virtudes hacen referencia unas a otras y disponen a las personas a poner en acto toda su capacidad de hacer el bien.

Cuando se enfoca la ética en el terreno profesional, en una lucha por adquirir y poner en práctica las virtudes, no sólo se logra darle un aspecto atractivo a la moral, sino que esa misma perfección que se va adquiriendo en la propia naturaleza humana repercute en la sociedad entera, y como veremos en el siguiente capítulo, en el desarrollo de la Contaduría Pública.



### Capítulo III. La ética profesional y el desarrollo de la Contaduría Pública

#### La Ética como condición para un buen desempeño profesional

El éxito profesional que produce beneficios para la sociedad y en verdad pone a una persona en posibilidad de seguirse desarrollando, es el que se logra no sólo por haber realizado un trabajo bien hecho técnicamente, sino por haber cumplido con los lineamientos éticos de la profesión, que aseguran, además de la calidad técnica de dicho trabajo, la salvaguarda de los intereses del profesional, de su cliente y de la sociedad.

Debido a lo anterior, al Contador Público no le corresponde solamente desempeñar técnicamente un oficio; tiene que velar por su propia formación, por sus valores personales, por conocer y cuidar todos los aspectos de la Ética general y de la ética profesional. Al realizar esto, el Contador Público se convierte en una persona confiable, en alguien a quien se puede acudir sin temor a que la información confidencial que se le proporcione será conocida por personas ajenas o contrarias a los intereses de la entidad o persona física que lo contrató. Además, al velar por su prestigio, el Contador Público engrandece el nombre de la

profesión, para que así, ante la sociedad, se reconozca a los Contadores Públicos como personas de prestigio profesional y moral.

### **Los intereses del profesional y la calidad técnica del trabajo**

El reconocimiento de los Contadores Públicos como personas de prestigio profesional y moral, no va desligado a los intereses del propio Contador Público, sino que se logra en la medida en que éste busca la consecución de los mismos.

Hemos visto cuál es el fin del Contador Público como ser humano: ser feliz. Esta felicidad no la puede buscar el Contador Público al margen de su trabajo profesional, ya que si el hombre está hecho para trabajar y eso es lo que hace la mayor parte del día, si no encuentra la felicidad en ese trabajo, difícilmente la encontrará fuera del mismo y además no realizará con plenitud su profesión.

La felicidad en el trabajo la encuentra una persona que lo hace bien, ya que con la realización de un trabajo mal hecho, aunque por él se logren beneficios económicos, ni se llega a percibir la utilidad de aquello que se realiza, ni de la propia profesión. Es más, un trabajo mal realizado por el que se obtienen beneficios, no sólo impide encontrarle la

utilidad, el sentido, sino que además produce remordimiento de conciencia al mostrarle al que lo hace, que está defraudando a los demás. Aunque esto le sucediera a muchas personas y trataran de aparentar ser felices, ciertamente les produciría un vacío interior tarde o temprano, al sentirse ajenas al esfuerzo por lograr una sociedad mejor y contribuir al bienestar de todos los que la integran.

Como lo mencionamos en el Capítulo I, al hablar del prestigio del Contador Público, el principal interés de éste debe ser servir a la sociedad, precisamente con el desempeño de su trabajo profesional. Servir a la sociedad como principal interés está supeditado al interés o fin último del Contador Público, que es la felicidad: es precisamente a través del servicio a los demás como se logra este fin último. Decimos esto porque es con el desempeño de su trabajo, como el Contador Público puede poner en acto toda su capacidad que tiene como ser humano, adquiriendo y desplegando las virtudes humanas, logrando con ello su propio perfeccionamiento, y si así procura realizar su trabajo, estará el Contador Público en posibilidad de ofrecer a la sociedad eso que precisamente ha demandado siempre y especialmente en nuestro tiempo: un trabajo de calidad.

Dicho trabajo de calidad no se podría lograr si el Contador Público no pusiera su mira en servir a la sociedad, ya que carecería de motivación y aunque le moviera suficientemente por una temporada el fin económico, no bastaría esa motivación para actuar respetando la ética hasta sus últimas consecuencias, al presentársele problemas en que se pusiera en juego

su ganancia. Es decir, aunque una persona tenga muy buenas intenciones de actuar con rectitud y procure hacerlo en todo momento, si lo que le mueve a hacerlo es la recompensa económica, en cuanto vea que se verán perjudicados sus intereses económicos por respetar sus principios, puede suceder que decida hacerlos a un lado, con el consiguiente daño a sí mismo y a la sociedad. En cambio, si procura una persona actuar coherentemente conforme a los principios éticos, con el fin de servir a la sociedad, el hecho de una mayor o menor ganancia económica o pérdida de los ingresos, no provocarán tan fácilmente que haga a un lado sus principios, porque su fin no es el económico sino el servicio a la sociedad, la cual se vería perjudicada con su actuación. Inclusive una persona que no tenga una buena formación ética, se dará cuenta que sus acciones repercutirán tarde o temprano en la sociedad, aunque inicialmente no vea su efecto de forma directa, porque una acción que vaya en contra de la ética, perjudica a la persona que la realiza y disminuye su capacidad para realizar acciones buenas por el hecho de degradar su persona, con lo cual, en su desempeño profesional y en sus actuaciones dentro de la sociedad, no podrá poner por obra todo el potencial que tiene ni hacer el bien que debiera, al contrario, estará en camino de adquirir malos hábitos o vicios profesionales.

Vemos entonces la íntima conexión que tiene el logro de los propios intereses, la realización de un trabajo de calidad y el servicio a la sociedad. Cuando el Contador Público descubre que logra la felicidad en la medida que coloca la mira en servir y no servirse de los demás, porque esto le mueve a poner en juego todas sus capacidades y virtudes para lograr un

trabajo de calidad, ha descubierto la clave y contribuirá eficazmente al desarrollo de la Contaduría Pública. Todo lo anterior es vivir la Ética y los lineamientos propios que ésta le marca a nuestra profesión, por eso decimos que al hacerlo se asegura la calidad técnica del trabajo y la salvaguarda de los intereses del profesional, y como veremos a continuación, del cliente y de la sociedad.

### **El cliente como promotor del desarrollo de la Contaduría Pública**

Ya hemos visto cómo debe el Contador Público procurar servir a la sociedad, lo cual se concreta en el trato con cada uno de sus clientes en primer lugar. El hecho de que el Contador Público se esmere por preparar siempre un trabajo de calidad, nos garantiza de cierto modo el buen desempeño profesional. Sin embargo, hay otras exigencias del cliente que determinan si contrata a un Contador Público o sigue dándole trabajo, porque no le interesaría a un empresario un trabajo de calidad si el día de mañana revela el Contador Público sus secretos industriales o le comete un fraude. Luego entonces, ¿debe el cliente interesarse en otras facetas de la vida personal y profesional del Contador Público al que piensa pedirle un trabajo?

La respuesta es afirmativa y gracias a esas exigencias de los clientes, los que nos dedicamos a esta profesión nos vemos urgidos a responder ante tales demandas que, por su actualidad, permiten ver en ellas un elemento de sana competencia profesional. No es posible separar la ética como en cajones distintos y vivirla en un aspecto para descuidarla en otro, es decir, por un lado procurar un trabajo de calidad y por otro planear un fraude o la venta de secretos profesionales. Quien esto hiciera estaría faltando totalmente a la ética profesional, porque se estaría sirviendo de una cosa buena como es su trabajo profesional y su relación con el cliente, para lograr la realización de una acción contraria a la ética. Por eso, en la medida en que el cliente exige ciertas características al Contador Público, en esa medida obtendrá una respuesta de la profesión en general. Pero, ¿tiene el cliente forma de saber si se da o no esa ruptura en el Contador Público que le llevaría en un momento dado a incumplir la ética profesional?

No es posible conocer si un Contador Público tiene la intención de servirse de su trabajo, inclusive bien realizado, para faltar a la ética, por dos razones: 1) porque el ser humano no tiene capacidad de conocer las intenciones de los demás, a menos que estos se las comuniquen, y 2) porque podemos presumir que cuando un Contador Público llega a faltar a la ética, generalmente no es porque de antemano lo estuviera planeando así, sino porque no tenía claro en la mente el objeto de servir a los demás y no servirse de los demás buscando como fin la retribución económica, o porque sin darse cuenta sólo vivía la ética en su vida profesional y no en su vida personal. Pero, si bien es imposible conocer de antemano estas

intenciones, sí es posible percibir los reflejos de una posible falta de conducta ética en el ejercicio profesional.

Percibe los reflejos de una posible conducta carente de ética en el desempeño profesional, el cliente que no sólo se fija en la cuestión profesional del Contador Público, sino también en su vida personal. Cuando se conjugan ambos aspectos, recta conducta personal y buen desempeño profesional, existen mayores posibilidades de estar frente a una persona que es honrada y discreta, cualidades especialmente apreciadas hoy en día en un Contador Público. No se trata de intentar limitar la actuación profesional de los Contadores Públicos que carezcan de una recta conducta personal, sino de que los mismos clientes, al exigírselo, como de hecho lo hacen muchos, los impulsen a vivir una actitud ética en todo momento. Lo anterior tiene su razón de ser, porque si lo que facilita al Contador Público su buen desempeño profesional son las virtudes humanas, para lograr adquirirlas es necesario cultivarlas en todo momento. Si un Contador Público no cultivara las virtudes humanas en todo momento, no podría adquirirlas, se le dificultaría su trabajo profesional y carecería de una capacidad adecuada para vivir los lineamientos éticos en todo momento hasta sus últimas consecuencias.

## La Contaduría Pública como impulsora del desarrollo social

Al decir que el Contador Público, si vive la ética profesional va a lograr la salvaguarda de sus propios intereses, los de su cliente y los de la sociedad, no nos referimos únicamente a que ésta última reciba un producto de calidad, fruto tanto de las exigencias del cliente como de la práctica de las virtudes del Contador Público, especialmente la honradez y la lealtad, sino que queremos hacer alusión más bien a la proyección que debe tener la Contaduría Pública en la sociedad actual.

No se termina el trabajo del Contador Público en la entrega de un producto, esto equivaldría a limitar el desarrollo profesional a una mera relación comercial. Así como el hecho de que realice un trabajo de calidad, perfecciona al mismo Contador Público, porque le permite desarrollar sus capacidades adquiriendo, ejercitando y aumentando en virtudes, así se proyecta socialmente el trabajo del Contador Público, por el hecho patente e innegable de que el hombre vive en sociedad.

Esta proyección social va estrechamente unida al desarrollo de la Contaduría Pública siguiendo los lineamientos de la Ética y se da de muchas maneras, entre ellas:



a) El hecho de que trate el Contador Público con otras muchas personas de diferentes profesiones, le permite dar un ejemplo de ética en el trabajo, por el cual muchas de esas personas se verán motivadas a seguir el ejemplo de honradez y lealtad en el buen desempeño de su profesión. Esto tendrá un efecto multiplicador tanto en la elevación de la calidad de los servicios, como en la cantidad y diversidad de personas que muestren que el mejor camino para servir y realizar el propio trabajo, es adquiriendo virtudes y respondiendo a las exigencias éticas que todo profesional debe vivir.

b) También directamente el sentido ético del Contador Público puede ayudar a sus clientes, entre ellos los empresarios, a que vivan la justicia y sean claros en su contabilidad y en sus pagos y retribuciones. Aunque muchas veces el hecho de negarse a ser cómplice de fraude pueda motivar el despido del Contador Público, en la medida en que éste tenga prestigio profesional por el buen desempeño de su trabajo, estará en posición de mover al empresario a cambiar él mismo, antes que cambiar a su Contador. Además, el Contador Público que sepa contagiar a sus colegas de un alto espíritu ético, logrará que estén dispuestos a perder inclusive su trabajo, antes que traicionar a la profesión, a la sociedad y a sí mismos. El hecho de que se viva esta conducta en el trabajo profesional del Contador Público, supone una gran ayuda a la sociedad y un impulso al desarrollo de la Contaduría Pública, puesto que se aprende más, se obtienen mayores beneficios y posibilidades de ascenso, por el hecho de trabajar con un cliente o patrón que sabe vivir la justicia y servir a las personas y a la sociedad. Muchas veces el miedo a perder el trabajo puede ser un obstáculo para que el

Contador Público viva la ética profesional, pero éste debe tomar en cuenta no sólo su prestigio y los intereses de la sociedad, sino la inutilidad y riesgo que representa trabajar para una persona deshonesto que daña el bien común.

### **Unificación del criterio ético, base sólida para el desarrollo**

Hemos visto que en el desempeño de su profesión, el Contador Público debe de poner especial atención en el cuidado de los intereses de la sociedad, del cliente y del prestigio de la propia profesión: La forma de hacerlo, es atendiendo a la Ética. Pero no basta decir que debe seguirse la Ética, ni solamente es necesario el esfuerzo por difundirla de la mejor manera, sino que debe de tenerse un criterio objetivo en el cual basarse para su aplicación en una profesión concreta, que es el caso que nos atañe por el momento. Esta necesidad no responde a que haya diferentes tipos de Ética y tenga que adoptarse uno, hemos explicado anteriormente que la Ética es una por ser una la naturaleza humana, contar con unas exigencias concretas, para todos los seres humanos y sin posibilidad de cambiar, porque no cambia la esencia de la naturaleza humana.

Más bien responde esta exigencia a que es un hecho conocido que las personas pueden equivocarse en su apreciación objetiva de la realidad y adaptar la verdad a sus estructuras

mentales, llegando inclusive a pensar que es opinable y subjetivo lo que objetivamente es una exigencia de la naturaleza humana.

Para evitar confusiones y dejar que la decisión de la conveniencia o inconveniencia moral de una determinada actuación en el desempeño profesional, recaiga en el criterio de un sólo individuo, los Contadores Públicos cuentan con un Código de Ética Profesional. Este Código no otorga derechos, ni impone obligaciones, ni crea responsabilidades, al contrario de lo que podría pensarse, por las siguientes razones:

a) Porque si fuera el Código de Ética Profesional el que estableciera unas obligaciones concretas para el Contador Público, éste estaría obligado a cumplirlas bajo la autoridad de quien establece dichas obligaciones, sometiéndose ante su incumplimiento, a las sanciones que están previstas por el mismo que impuso la obligación. Y no es así, el Código de Ética Profesional lo único que hace es consignar por escrito las obligaciones que derivan de las mismas exigencias de la naturaleza humana, tomando en cuenta las circunstancias concretas a que se enfrenta el Contador Público en el desempeño de su profesión. El hecho de que se llegara a ignorar el fundamento del Código de Ética Profesional, haría carecer de sentido su cumplimiento, el cual sólo podría imponerse por la fuerza de un sistema punitivo difícil de implementar. En cambio, el que tenga su fundamento el Código de Ética Profesional en las exigencias de la naturaleza humana y que así se muestre ante las personas que deben

cumplirlo, facilita el que se convenzan de los amplios beneficios personales y sociales por el hecho de actuar en conformidad con el mismo.

b) Porque la responsabilidad ante cada una de las personas y la sociedad en su conjunto, por el hecho de vivir en esa sociedad y realizar unas actividades concretas, es deber de todo ser humano, que también cuenta con unos derechos que derivan de su naturaleza y que los demás deben respetar, lo cual no se cumpliría si las personas actuaran y no respondieran por sus actos; sería imposible defender los propios derechos porque no habría a quién reclamarlos.

Por lo tanto, al tratar sobre el Código de Ética Profesional, nos encontramos ante un instrumento muy valioso que pone de manifiesto al Contador Público sus derechos, sus obligaciones y su responsabilidad en el desempeño de su profesión, pero no porque lo diga solamente el Código de Ética Profesional, sino porque éste externa lo que de por sí le corresponde al Contador Público, por el hecho de ser una persona humana y desempeñar una profesión. Se trata de un intento bien logrado de hacer explícitos esos derechos, obligaciones y responsabilidades ante las circunstancias concretas que se encuentra el Contador Público, con el fin de orientarle y evitar que quede bajo un criterio subjetivo el cumplimiento de la Ética, que tantos beneficios ha producido en el desarrollo de la Contaduría Pública. A continuación profundizaremos en este Código de Ética Profesional, salvaguarda de la razón de nuestro actuar profesional que es el servicio a la sociedad.

## Capítulo IV. El Código de Ética Profesional del Contador Público

### Antecedentes del Código de Ética Profesional del Contador Público

El Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, antecesor del actual Instituto Mexicano de Contadores Públicos, adoptó en junio de 1925, por primera vez, un Reglamento de Ética Profesional. Este reglamento fue adoptado al poco tiempo de haberse fundado dicho instituto, y constaba de veintidós artículos básicos y un artículo transitorio.

En septiembre de 1955, ya bajo el nombre de Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se aprobó un nuevo reglamento con el fin de actualizar el anterior. Este reglamento constaba de treinta y un artículos y presentaba una división de materias en seis capítulos:

1. Alcance e interpretación.

2. Relaciones con el público en general.

3. Relaciones con la clientela.

4. Relaciones entre Contadores.

5. Relación con la profesión y sanciones.

En noviembre de 1968, se expidió un nuevo ordenamiento con el nombre de Código de Ética Profesional. En sus antecedentes, dicho Código reconoce que de 1955 a la fecha "la profesión ha crecido en número y responsabilidades; se han creado nuevas áreas de servicio y se han desarrollado y fortalecido las asociaciones que agrupan a los Contadores Públicos".

El Código de 1968 contenía cuarenta y seis artículos en los seis capítulos que se mencionan a continuación:

1. Alcance e interpretación.

2. Relaciones con el público en general.

3. Relaciones con la clientela.

4. Relaciones entre Contadores Públicos y con otros profesionales.

5. Publicidad.

6. Sanciones.

En 1976 la Comisión de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos revisó el Código de 1968 y propuso modificaciones a la membresía, con el propósito de mejorarlo y actualizarlo. Una vez aprobado por la membresía, a partir del mes de octubre de 1976 se puso en circulación el nuevo Código. A dicho Código se le incluyeron doce postulados, además de los cuarenta y siete artículos normativos, mismos que se encuadraban en cinco capítulos que trataban de las siguientes materias:

1. Normas generales.

2. Del Contador Público como profesional independiente.

3. Del Contador Público como profesional dependiente.

4. Del Contador Público en la enseñanza.

## 5. Sanciones.

Con el Código de 1976 se norma por primera vez, en lo particular, el quehacer profesional de las tareas orientadas hacia la Contabilidad y la Auditoría, que el Contador Público dependiente desarrolla en el despacho profesional.

También por primera vez, el Código dedica un capítulo a la conducta del Contador Público en la enseñanza.

El Código que actualmente está en vigor, es el que rige a partir de octubre de 1979, fecha de la primera edición, teniendo la segunda edición de marzo de 1995 algunas modificaciones. Este Código es el resultado de algunos ajustes y modificaciones de fondo que se le hicieron al Código de 1976, entre ellas, se elevó a cincuenta y seis el número de artículos normativos, en el caso de la primera edición y a cincuenta y nueve, en el caso de la segunda, y se estructura en cinco capítulos. Aunque subsiste en lo fundamental la estructura del Código de 1976, cambia la denominación de algunos capítulos, y queda como sigue:

1. Normas generales.

2. Del Contador Público como profesional independiente.



3. Del Contador Público en los sectores público y privado.

4. Del Contador Público en la docencia.

5. Sanciones.

Además, al elaborar el Código de 1979, también se tuvieron presentes varios principios de Ética aplicables a la Contaduría, mismos que el Código de 1979 también denomina "Postulados". Dichos postulados están incluidos en la primera parte del Código, son doce y se agrupan en los cuatro rubros siguientes:

1. Alcance del Código: incluye el Postulado I.

2. Responsabilidad hacia la sociedad: incluye del Postulado II al Postulado V.

3. Responsabilidades hacia quien patrocina los servicios: incluye del Postulado VI al Postulado IX.

4. Responsabilidad hacia la profesión: incluye del Postulado X al Postulado XII.

El Código de 1979 menciona que los "postulados representan la esencia de las intenciones de la profesión para vivir y actuar dentro de la ética."<sup>40</sup>

### ¿Qué es el Código de Ética Profesional del Contador Público?

El Código de Ética Profesional del Contador Público es el conjunto de normas que rigen la conducta, que orientan las acciones de las personas que ejercen la Contaduría Pública: "...contiene el mínimo de compromisos de los Contadores Públicos para con la sociedad en general, para con la profesión y hacia los colegas."<sup>41</sup>

La adopción de un Código de Ética Profesional no se ha realizado por un afán de reglamentar, sino que obedece más bien a la necesidad de consignar por escrito las normas generales de conducta que se observan en el ejercicio profesional cotidiano.

El Código de Ética Profesional, es parte de la Teoría Contable:

---

<sup>40</sup> INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, Código de Ética Profesional, p. 5

<sup>41</sup> COMISIÓN DE ÉTICA PROFESIONAL DEL IMCP, "Reflexiones en relación a la ética profesional del Contador Público", CONTADURÍA PÚBLICA, p. 36

"Teoría Contable es el conjunto de proposiciones lógicamente articuladas que norman el estudio y ejercicio de la Contaduría para describir, explicar y controlar fenómenos sociales sujetos a información financiera...Las proposiciones que integran la Teoría Contable se encuentran conformadas por principios, reglas, criterios, postulados, normas, pronunciamientos, procedimientos, métodos, técnicas, instrumentos y terminología que rigen el estudio y el ejercicio de la Contaduría."<sup>42</sup>

La Teoría Contable puede ser producto de investigaciones realizadas por cuerpos colegiados de Contadores Públicos, de la necesidad de observar las reglamentaciones gubernamentales o de las tradiciones legadas por la Contaduría.

Es un requisito para que sea aplicable a la Contabilidad, que el Código de Ética Profesional se encuentre emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, como es el caso del Código de 1979. También es aplicable a la Contabilidad, la Teoría Contable emitida por la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad.

El Código de Ética Profesional tiene un doble propósito:

---

<sup>42</sup> ELIZONDO LÓPEZ, A., La profesión contable. Selección y desarrollo, p. 288

A) **Ofrecer mayores garantías de solvencia moral**, mismas que son necesarias dado que el Contador Público, entre otras cosas, maneja la información financiera de las empresas o se responsabiliza frente a terceros de que en la elaboración de la información financiera de una empresa se han cumplido con normas y principios de contabilidad. Respecto al Contador Público, con referencia en esto último, "la presentación ante la sociedad como árbitro de los protagonistas en el proceso económico, exige de él lo que probablemente ninguna otra profesión exija: una responsabilidad sin límites, de la cual se origina una confianza ilimitada. Y esta responsabilidad no puede considerarse suficiente si sólo está respaldada por la limpieza de conciencia; ¡que ya sería más que suficiente! tiene que externarse por medio de incontables detalles para que la comunidad se sacie de comprobar la honestidad y la imparcialidad que el Contador Público ya posee en su interior."<sup>43</sup>

B) **Establecer normas de actuación profesional**. Dichas normas no son elaboradas arbitrariamente a partir de un consenso, sino que son precedidas por un código moral y además son seguidas por unos códigos legales que hace cumplir el Estado. Sobre la obligatoriedad del Código de Ética Profesional hablaremos más adelante.

---

<sup>43</sup> GONZÁLEZ CASTILLO, R., Fundamento Científico del Reglamento de Ética Profesional de los Contadores Públicos, p. 46

Por lo tanto, "un código de ética profesional no sólo sirve de guía a la acción moral, sino que también mediante él, la profesión declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad y diligencia y de respetarse a sí misma."<sup>44</sup>

### ¿Quiénes están obligados a cumplir el Código de Ética Profesional del Contador Público?

El Código de 1979 obliga a todo Contador Público por el hecho de serlo, sin importar la actividad que realice o su especialidad, ya sea en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado tanto de instituciones públicas como de instituciones privadas. También se aplica el Código a los Contadores Públicos que además de la Contaduría ejerzan otra profesión, en la medida en que sigan ejerciendo la Contaduría.<sup>45</sup>

Además, el artículo 2.05, que se encuentra dentro del Capítulo 2 del Código de Ética Profesional, titulado "Del Contador Público como profesional independiente", menciona que: "La asociación profesional deberá...exigir a sus miembros no Contadores Públicos el

---

<sup>44</sup> INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. *op. cit.*, p. 5

<sup>45</sup> *cfr. ibidem.* p. 7 y 11

respeto a las normas contenidas en este Código de Ética, en todo aquello que les sea aplicable"<sup>46</sup>. Esto quiere decir que, los socios de una firma de Contadores Públicos que no sean tales, deberán acatar las disposiciones del Código, pero no de una manera total, como a las personas incluidas en el párrafo anterior, sino sólo en lo que les sea aplicable, según el trabajo que desempeñen dentro de la firma.

**¿En qué se fundamenta la obligación de cumplir el Código de Ética Profesional?**

La obligación de cumplir el Código de Ética Profesional, está en función de dos razones: El deber de actuar conforme a las exigencias de la naturaleza humana, es decir, el deber de respetar los lineamientos de la Ética general, y el hecho de que el Código de Ética Profesional es un instrumento que hace patentes dichas obligaciones de vivir la Ética general en circunstancias particulares, como son las que se encuentra un Contador Público en la práctica profesional.

¿Por qué es necesario actuar conforme a las exigencias de la naturaleza humana o respetar los lineamientos de la Ética? Para responder a esta pregunta acudiremos a la teoría de la

---

<sup>46</sup> ibidem, p. 14

evolución que contiene dos procesos muy interesantes que dan lugar a la aparición del hombre sobre la Tierra y nos muestran el por qué todo acto humano está regido por la Ética.

El proceso de hominización por el cual aparecen las especies de Homo, Homo habilis, Homo erectus y Homo sapiens (que incluye las especies Neanderthalensis y el hombre de Cro-Magnon), no se dio conforme a las leyes de la evolución (variación, adaptación, fijación de caracteres, selección), sino que por modificaciones en el crecimiento cerebral y la posibilidad de construir instrumentos con la aparición de las manos. Con ello se logró que el Homo dominara sobre el ambiente que le rodeaba, no adaptándose a él sino adaptando el ambiente a sus circunstancias y necesidades. Ya el hecho de lograr influir sobre el ambiente y modificarlo, nos permite darle un calificativo ético a cada una de sus acciones, porque indudablemente que repercutirán sobre él mismo, en la medida en que se tenga que enfrentar con las consecuencias de sus actuaciones.<sup>47</sup> Por lo tanto, "no podemos considerar nuestra actuación técnica como una actuación accidental, de la que podríamos prescindir o sobreañadirla, sino que forma parte de nuestra biología."<sup>48</sup>

"El Homo es un género de viviente que culmina cuando tiene lugar la humanización, cuando es dueño de su conducta. La humanización, la aparición de la

---

<sup>47</sup> cfr. POLO, L., Ética: hacia una versión moderna de los temas clásicos, p. 25-40

<sup>48</sup> ibidem, p. 40

inteligencia y de la libertad en el hombre, es coherente con el indicado punto de vista morfológico: no es, digamos, un cuerpo que lo más que puede hacer es establecer una relación homeostática con el estímulo externo, que es lo que ocurre en cualquier otro animal, sino que cuando se trata del Homo su cuerpo no está cerrado, sino que está abierto no al ambiente, sino a una factura suya."<sup>49</sup>

Y así, con el proceso de humanización, culminación del género de viviente Homo, aparece la especie humana u Homo sapiens sapiens que, al ser libre por tener inteligencia y voluntad, son sujetos de la ética o de la moralidad cada uno de sus actos, siempre y cuando actúe consciente y libremente.

Una vez que hemos establecido con fundamento en la misma naturaleza humana la obligatoriedad de cumplir con el Código de Ética Profesional, pasaremos al análisis de algunas implicaciones prácticas del mismo.

---

<sup>49</sup> *ibidem*, p. 41



## Conocimiento, aplicación y violaciones al Código de Ética Profesional

### Esquema de las entrevistas realizadas

Con el fin de saber qué tan conocido y aplicado es el Código de Ética Profesional, así como las principales violaciones o incumplimientos que se dan al mismo, hemos elaborado una guía para entrevistas, que se muestra en el anexo I.

### Muestra utilizada

Las entrevistas se hicieron únicamente a Contadores Públicos Titulados, que se desempeñan actualmente en alguna de las ramas de la Contaduría y que tienen más de dos años de haber salido de la carrera universitaria. La forma de proceder a seleccionar a los entrevistados fue ir a buscar a aquellos Contadores Públicos que daban probabilidades altas de haber leído el Código de Ética Profesional, por su experiencia, su prestigio y el puesto que desempeñan. Se procedió así, dado que interesaba principalmente obtener unas respuestas y opiniones de quienes probablemente tuvieran conocimiento de la ética profesional; en caso de querer

saber las proporciones de Contadores Públicos que han leído el Código, se hubieran realizado muchas más entrevistas y de forma aleatoria. Tampoco se trató de hacer un consenso generalizado de la situación de la ética profesional, sino que se buscó quienes tuvieran contacto estrecho con muchos Contadores Públicos y poseyeran una amplia visión de la profesión, esto explica el reducido número de las entrevistas realizadas. La relación de los entrevistados que ya leyeron el Código de Ética Profesional y que contestaron a las preguntas elaboradas, se muestra a continuación:

- 1.- Contador Público de la Universidad de Guadalajara, Gerente de un despacho de asesoría fiscal-contable.
- 2.- Contador Público de la Universidad de Guadalajara, gerente de un despacho de auditores y maestro universitario.
- 3.- Contador Público de la Universidad de Monterrey, maestro universitario.
- 4.- Contador Público de la Universidad Panamericana, asesor de la dirección general de una asociación civil y maestro universitario.
- 5.- Contador Público de la Universidad de Guadalajara, gerente de un despacho de asesoría fiscal-contable.
- 6.- Contador Público de la Universidad de Guadalajara, socio director de un despacho de auditores y maestro universitario.
- 7.- Contador Público de la Universidad de Guadalajara, fiscalista staff de un despacho de auditores.

8.- Contador Público de la Universidad de Guadalajara, socio de un despacho de asesoría fiscal.

9.- Contador Público de la Universidad Autónoma de Guadalajara, asesor fiscal.

### Respuestas obtenidas

Los nueve entrevistados ya leyeron el Código de Ética Profesional.

Forma en que llegaron a conocerlo:

Uno lo leyó por su cuenta.

Uno lo leyó por su cuenta, gracias a que se inscribió al Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, A.C.

A seis se lo enseñaron en la universidad.

A uno se lo proporcionaron en la universidad cuando inició los trámites de titulación.

Principales violaciones que han visto que se hacen al Código de Ética Profesional:

Evasión de impuestos es mencionado por tres.

Contadores que hacen anuncios publicitarios no permitidos por el Código, de los servicios que prestan, es mencionado por cuatro.

Contadores que prestan servicios para los que no están capacitados es mencionado por cinco.

Contadores que hablan mal de sus colegas es mencionado por dos.

Contadores que violan el secreto profesional es mencionado por tres.

Contadores que cometen fraudes es mencionado por dos.

Piratería de personal entre despachos es mencionado por dos.

Competencia desleal al ofrecer cobrar honorarios más bajos que lo que ha cotizado otro colega es mencionado por dos.

La forma inadecuada en el vestir es mencionado por uno.

Sólo uno de los entrevistados, gerente de un despacho de auditores y que tiene mucha experiencia profesional, recordó que en dos ocasiones se ha aplicado la sanción de amonestación pública a dos Contadores Públicos que anunciaron, por medios masivos de comunicación, la inauguración de sus despachos (antes de las reformas que aparecen en la segunda edición del Código con fecha de marzo de 1995). Todos los demás entrevistados no recuerdan que haya habido sanciones para las faltas al Código de Ética Profesional que han sucedido.

Los nueve entrevistados opinan que no conocen el Código de Ética Profesional la mayoría de los Contadores Públicos. Las causas que han provocado que no sea conocido varían mucho, y se mencionaron las siguientes:

Tres mencionaron: por falta de valores e inquietudes morales.

Cinco mencionaron: porque no se enseña en todas las universidades.

Uno mencionó: porque existe la tendencia a pensar que la mejor enseñanza es la práctica, y que la teoría no tiene relación con la realidad, por falta de conocimiento y análisis de la misma teoría.

Uno mencionó: porque aunque no se conozca el Código de Ética Profesional, si se tienen principios éticos, se suple de alguna manera la falta del conocimiento de la ética profesional específica.

Tres mencionaron: por falta de interés al verlo como un freno a la competencia profesional.

**Fundamentos legales para establecer que, en efecto, son violaciones al Código de Ética Profesional las que se dan con más frecuencia en la práctica**

Si se trata de servicios de dictaminación, no puede el Contador Público hacer publicidad, porque va en contra del Postulado XI del Código de Ética Profesional, titulado "Dignificación de la imagen profesional a base de calidad", que al respecto dice: "Para hacer llegar a la sociedad en general y a los usuarios de sus servicios una imagen positiva y de prestigio profesional, el Contador Público se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción institucional y cuando lo considere

conducente, para aquellos servicios diferentes a los de dictaminación, podrá comunicar y difundir sus propias capacidades sin demeritar a sus colegas o a la profesión en general"<sup>50</sup>.

Para efectos de hacer publicidad sobre servicios diferentes a los de dictaminación menciona el artículo 1.21:

"El Contador Público puede comunicar y difundir sus servicios y productos, excepto los relativos a dictaminación, a la sociedad en general, únicamente en periódicos y revistas manteniendo una presentación digna.

Se prohíben comunicaciones o difusiones que hagan alusión a honorarios, que persigan fines de autoelogio o que menosprecien o demeriten la dignidad de un colega en particular o de la profesión en general.

Para estos propósitos, no se considera autoelogio la descripción de características comprobables del Contador Público o de los servicios que presta, siempre y cuando no se califiquen ni se comparen"<sup>51</sup>.

Para efectos de que el Contador Público sea conocido, el Código de Ética Profesional prevé la realización de promoción institucional, y menciona al respecto en el artículo 1.20, lo

---

<sup>50</sup> INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS. *op. cit.*, p. 9

<sup>51</sup> *ibidem*, p. 13

siguiente: "El Instituto directamente o por conducto de sus asociaciones federadas, difundirá institucionalmente de la manera que juzgue conveniente, los servicios que los Contadores Públicos están en capacidad de brindar a la sociedad en general y publicará el directorio de sus socios"<sup>52</sup>.

Hay papeles que circulan entre los miembros de un despacho y sus clientes, que no se consideran como publicidad. El Código de Ética Profesional especifica, en su artículo 1.22, cuáles son: "Los trabajos técnicos, boletines y folletos que elaboran los Contadores Públicos deberán tener una presentación digna y sólo podrán circular entre su personal, clientes y personas que expresamente lo soliciten"<sup>53</sup>.

El Contador Público no puede prestar servicios para los que no está capacitado. El Postulado IV del Código de Ética Profesional, titulado "Preparación y calidad del profesional", establece que: "Como requisito para que el Contador Público acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente"<sup>54</sup>.

---

<sup>52</sup> idem

<sup>53</sup> idem

<sup>54</sup> ibidem, p. 7

También menciona el Código en su artículo 1.08, lo siguiente: "El Contador Público no deberá aceptar tareas para las que no esté capacitado"<sup>55</sup>.

Los Contadores Públicos, no pueden desprestigiar o hablar mal de sus colegas. Lo anterior lo establece el Postulado X del Código de Ética Profesional, titulado "Respeto a los colegas y a la profesión", que dice: "Todo Contador Público cuidará sus relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan, buscando que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión sino que se enaltezca, actuando con espíritu de grupo"<sup>56</sup>.

Por su parte, el artículo 1.16, establece que: "Los Contadores Públicos se abstendrán de hacer comentarios sobre otro Contador cuando dichos comentarios perjudiquen su reputación o el prestigio de la profesión en general, a menos que se le soliciten por quien tenga un interés legítimo en ellos"<sup>57</sup>. Debido a que desde la docencia se podría facilitar más hablar mal de otros colegas o de la profesión, dado que se tiene un auditorio que lo escucha y cierta "preocupación" por difundir lo que se cree que es la verdad, el Capítulo 4, titulado "Del Contador Público en la docencia", en su artículo 4.05 menciona: "El Contador Público

---

<sup>55</sup> *ibidem*, p. 12

<sup>56</sup> *ibidem*, p. 8

<sup>57</sup> *ibidem*, p. 12



catedrático en sus relaciones con los alumnos deberá abstenerse de hacer comentarios que perjudiquen la reputación o prestigio de alumnos, catedráticos, otros Contadores Públicos o de la profesión en general"<sup>58</sup>.

Como en cualquier profesión, los Contadores Públicos tienen que guardar el secreto profesional. Por la importancia que tiene este aspecto, el Postulado VI del Código de Ética Profesional, titulado "Secreto profesional", menciona: "El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas"<sup>59</sup>.

Cuando un Contador Público ejerce la docencia, es muy enriquecedor que transmita su experiencia profesional, utilizando ejemplos de la vida real. Por eso, sí puede el Contador Público transmitir sus experiencias profesionales, pero sin descuidar el secreto profesional. Para este efecto, el Capítulo 4 da unas indicaciones prácticas que se deberán seguir para proteger los intereses de los propios clientes. El artículo 4.04 menciona:

---

<sup>58</sup> *ibidem*, p. 19

<sup>59</sup> *ibidem*, p. 8

"El Contador Público en la exposición de su cátedra podrá referirse a casos reales o concretos de los negocios, pero se abstendrá de proporcionar información que identifique a personas, empresas o instituciones relacionadas con dichos casos, salvo que los mismos sean del dominio público o se cuente con autorización expresa para el efecto"<sup>60</sup>.

Sí está permitido hacer consultas entre Contadores Públicos, y precisamente es lo que establece el artículo 1.10: "El Contador Público podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca deberá proporcionar datos que identifiquen a las personas o negocios de que se trate, a menos que sea con consentimiento de los interesados"<sup>61</sup>.

Con referencia a la forma de vestir del Contador Público, habría que acudir a la moral general conforme al artículo 1.01, porque el Código de Ética Profesional no menciona nada al respecto.

Con referencia a la evasión de impuestos, el Código de Ética Profesional, no dice si está bien o está mal. Lo que establece en su Postulado VII, titulado "Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral", es: "Faltará al honor y dignidad profesional todo

---

<sup>60</sup> ibidem, p. 18

<sup>61</sup> ibidem, p. 12

Contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral"<sup>62</sup>. Así que, para determinar si es moralmente buena la evasión de impuestos, hay que aplicar las reglas de la moral que hemos visto en el Capítulo I, lo cual se verá en la solución del caso práctico en el Capítulo V.

Podría parecer que el artículo 1.01 contradice el párrafo anterior: "Los Contadores Públicos tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este Código, las cuales deberán considerarse mínimas, pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de las presentes"<sup>63</sup>. Sin embargo, sólo nos reafirma el criterio de que tenemos que acudir a las normas de carácter moral y de carácter legal, que establecen que hay que pagar los justos impuestos o los impuestos legales respectivamente. Así que cuando dichos impuestos no sean justos ni legales, no hay obligación de pagarlos.

No podemos negar la existencia del artículo 1.06, que establece:

"Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador Público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o

---

<sup>62</sup> *ibidem*, p. 8

<sup>63</sup> *ibidem*, p. 11

desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones del Instituto"<sup>64</sup>.

Así como la existencia del artículo 3.03, que dice:

"En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente"<sup>65</sup>.

Estos artículos sí que contradicen la evasión de impuestos injustos e ilegales, porque para ello habría que ocultar la verdad al fisco, así que serán tomados en cuenta en la solución del caso práctico en el Capítulo V.

Cometer fraudes, no sólo va en contra del Postulado VII, titulado: "Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral", que ya hemos mencionado al hablar de la evasión de impuestos, sino que va también en contra del Postulado VIII, titulado: "Lealtad hacia el

---

<sup>64</sup> idem.

<sup>65</sup> ibidem. p. 18

patrocinador de los servicios", que establece: "El Contador Público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios"<sup>66</sup>.

También cometer fraudes va en contra de los artículos 1.01 y 1.06 que ya hemos citado, además del artículo 1.11 que dice: "El Contador Público no deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral"<sup>67</sup>, dado que al cometer fraudes el Contador Público va en contra de la moral y oculta información, sirviéndose para ello de sus conocimientos profesionales.

En cuanto a la competencia desleal, cuando un Contador Público le ofrece a un cliente cobrar honorarios más bajos que lo que le ha cotizado un colega, es necesario hacer un análisis detallado de cada caso. En los siguientes párrafos se mencionarán algunos aspectos de competencia desleal que el Código de Ética Profesional reglamenta.

El artículo 1.14. menciona que: "El monto de la retribución económica que perciba el Contador Público ha de estar de acuerdo con la importancia de las labores a desarrollar, el tiempo que a esa labor se destine y el grado de especialización requerida"<sup>68</sup>. De manera que

---

<sup>66</sup> *ibidem*. p. 8

<sup>67</sup> *ibidem*. p. 12

<sup>68</sup> *idem*

si un Contador Público presenta un presupuesto más bajo que lo que otro ha cotizado, porque ha disminuido las horas de trabajo en detrimento de la calidad requerida para el mismo por normas y principios de contabilidad generalmente aceptados, se comete una acción ilícita. O si esa disminución en el presupuesto la hace un Contador Público al no contar con la especialización necesaria para dicho trabajo, y por ello ofrece un servicio que no reunirá la calidad requerida, es una acción ilícita, porque si bien es cierto que el cliente decide qué servicios contratar, ofrecer trabajos de calidad deficiente iría en contra del prestigio de la propia profesión.

El artículo 2.12, menciona que: "El Contador Público en el ejercicio independiente de la profesión se abstendrá de ofrecer sus servicios a clientes de otro colega. Sin embargo, tiene el derecho de atender a quienes acudan en demanda de sus servicios o consejos"<sup>69</sup>. Por lo tanto, si la competencia se da porque un Contador Público ha llegado a ofrecer sus servicios al cliente de otro, sin que haya existido una solicitud expresa del cliente, dada una relación personal o profesional previa, es desleal hacia el colega a quien se le quita el cliente.

También al respecto menciona el artículo 2.11:

---

<sup>69</sup> ibidem, p. 15

"El Contador Público reconoce el derecho que el usuario tiene a solicitar la prestación de los servicios que respondan mejor a sus necesidades. Por lo tanto, el Contador Público podrá presentar en concurso una propuesta de sus servicios profesionales, siempre y cuando se le solicite por escrito y no recurra a procedimientos que vayan en contra de la profesión y de alguno de los postulados establecidos en este Código"<sup>70</sup>.

En caso de que, observando la ética profesional y los lineamientos del Código de Ética Profesional, un Contador Público sustituya a otro en su trabajo profesional, deberá dirigirse a él para informárselo.<sup>71</sup>

Por último, en cuanto a la correlación del Código de Ética Profesional con las principales violaciones al mismo, mencionaremos el pirateo de personal. A este respecto establece el artículo 1.18 que: "El Contador Público no deberá ofrecer trabajo directa o indirectamente a empleados o socios de otros Contadores, si no es con previo conocimiento de éstos, pero podrá contratar libremente a aquellas personas que por su iniciativa o en respuesta a un anuncio le soliciten empleo"<sup>72</sup>.

---

<sup>70</sup> idem

<sup>71</sup> cfr. ibidem, p. 16

<sup>72</sup> ibidem, p. 13

## Capítulo V. Aplicaciones prácticas de la teoría

### Principios éticos aplicados a las circunstancias concretas

#### Derecho del Estado a recaudar impuestos

El derecho del Estado a recaudar impuestos se apoya fundamentalmente en tres principios de ética social:

a) El bien común. El fin del Estado es proveer al bien común en el orden temporal. Esto es, facilitar las condiciones sociales que hagan posible a las asociaciones y a cada uno de sus miembros el logro más pleno y más accesible de su propia perfección. Inclusive, es inseparable el bien común de la propia nación, del bien propio de la comunidad internacional, por la interrelación que existe entre todos los países y la ayuda que deben y pueden prestarse, para que la prosperidad de un país se traduzca en beneficios para los



demás. Luego entonces, al derecho del Estado a recaudar impuestos, se corresponde el deber de los ciudadanos de pagar los impuestos justos.

b) La solidaridad humana. Este principio se da en razón de que todos los seres humanos tenemos un origen y una naturaleza comunes, así como un fin último del que todos desean participar y que ya hemos mencionado: la felicidad. Aunque los impuestos no son el único ni tal vez el mejor modo de ayudar a la solidaridad, la buena programación y manejo de estos puede ayudar mucho al remedio de las necesidades de toda la sociedad. Muchas veces esta solidaridad económica se lleva a cabo por los particulares al margen del Estado, por lo que en esos casos, es éticamente exigible que exista cierta desgravación fiscal para esos contribuyentes, como una forma de apoyar sus iniciativas y que el Estado no les pida más dinero para realizar lo que ellos ya están haciendo.

c) El acceso universal al uso común de los bienes. La tierra y cuanto contiene está destinada para uso de todos los hombres y pueblos. Esto exige respetar el derecho de todo hombre a poseer una parte de bienes suficientes para sí mismo y para su familia. Así, el sistema fiscal contribuye, a través de variadas instituciones, a la redistribución de la riqueza. Sin embargo, debe cuidarse que no se de por esta razón pasividad dentro de los miembros de una sociedad, animándolos continuamente a tener iniciativas en este campo y apoyándolos si es el caso con subsidios, a los cuales tienen derecho si ya se encargan de cumplir con este principio.

## Leyes fiscales justas y aplicadas justamente

Hemos hablado de que hay obligación moral de pagar los justos impuestos. Para saber si son justas las leyes y su aplicación, es necesario revisar si se han aplicado los principios que mencionamos a continuación:

- a) Principio de legalidad. Que las leyes fiscales emanen de quien tiene poder legislativo para hacerlo, de la legítima autoridad.
  
- b) Principio del bien común. El fin recaudatorio ha de ser la obtención de los recursos precisos para el bien común que no puedan satisfacerse de otro modo. Con esos recursos debe el Estado procurar la organización de la estructura económica, de manera que se asegure al pueblo las condiciones materiales indispensables para alcanzar el fin supremo del que ya hemos hablado en el Capítulo I, lo cual implica también el desenvolvimiento de la vida intelectual, espiritual y religiosa.
  
- c) Principio de subsidiariedad. El legislador no debe imponer más cargas económicas a los ciudadanos que las necesarias, lo cual no ocurriría si el Estado eliminara a los individuos o a

los grupos intermedios en la realización de servicios exigidos por el bien común. Porque si el Estado, aún en un sano afán de remediar las necesidades de la sociedad, obstaculiza la iniciativa de los ciudadanos para remediarlas, estará frenando el desarrollo económico y social y tendrá que imponer mayores cargas de impuestos para centralizar toda la procuración del bien común en sus manos.

d) Principio de equidad. La carga tributaria ha de guardar la debida proporción con la capacidad económica de cada ciudadano. En este principio se comprenden otros tres: 1) principio de generalidad, por el cual todos deben pagar impuestos; 2) principio de igualdad que establece, a igualdad de condiciones económico-sociales, corresponde igualdad en el tratamiento tributario, y 3) principio de proporcionalidad que establece imposición en función de la capacidad de pago personal. En todo caso, la ley debe evitar cargar sobre los contribuyentes el fraude de otros ciudadanos y tener un propósito real de erradicar, en lo posible, la evasión de impuestos. 49958

e) Respeto a los derechos del contribuyente. La ley debe contemplar la posibilidad de recurrir ante los tribunales contra el acto administrativo supuestamente injusto.

f) Justicia en el empleo de los impuestos. Sería un abuso emplear los fondos públicos en realizaciones diversas a las exigidas por el bien común, la solidaridad y el acceso universal a los bienes. El abuso sería aún mayor si estos recursos se utilizaran en acciones ilícitas e

inmorales. Igualmente sería reprochable la deshonestidad o la imprudencia en la administración de dichos fondos. Para facilitar a los ciudadanos que conozcan qué destino se les está dando a los impuestos, el monto recaudado y el reparto de los fondos debe dárselos a conocer con claridad y transparencia.

Cuando el sistema fiscal aparece objetivamente injusto en algún aspecto de los mencionados en los incisos a) al f), hay que poner los medios al alcance - personalmente, a través de organizaciones o creando opinión pública - para hacerlo más justo.

### **Caso práctico de evasión de impuestos**

Wata es el nombre imaginario de una empresa de tres mil empleados, que trabaja en el sector servicios. Tres personas -X, Y, y Z- son los accionistas mayoritarios y entre los tres controlan la sociedad. Buenos amigos desde hace mucho tiempo, coinciden, entre otras cosas, en una aversión casi visceral a la política fiscal del Gobierno, que estiman represora de la libre iniciativa y de la rentabilidad de la empresa. Dichas leyes han sido establecidas por la legítima autoridad legislativa del país, que cuenta además con tribunales fiscales para apelar ante posibles injusticias.

Deciden de común acuerdo, porque piensan que no es lícito que el Gobierno destine fondos a determinados usos -subvencionar empresas públicas que registran grandes pérdidas, campañas de control de la natalidad con medios artificiales, gastos personales excesivos de los funcionarios públicos-, no pagar una parte de los impuestos. Con esa idea, potencian una serie de prácticas fiscales, de manera ilegal.

El ahorro que obtienen de este modo lo reinvierten en la empresa, que da beneficios. Simultáneamente se ha procedido a una política de reparto de acciones entre los empleados que lo deseen. Al cabo de tres años, las acciones se han revalorizado de forma extraordinaria y el reparto de dividendos es un motivo que incita a los empleados a considerar la empresa como propia. En consecuencia a aumentar la rentabilidad.<sup>73</sup>

### Solución

Para solucionar este caso, analizaremos primeramente si estamos ante la presencia de leyes fiscales justas y aplicadas justamente.

---

<sup>73</sup> cfr. GÓMEZ PÉREZ, R., op. cit., p. 122-125

En cuanto a la presencia de una autoridad legítima y la posibilidad de acudir ante los tribunales fiscales para apelar ante las injusticias, sí se vive en el país de este caso práctico el principio de legalidad y el de respeto a los derechos del contribuyente.

En el caso del principio de subsidiariedad, si fuera objetivo que el Estado le da subvención a empresas de su propiedad que registran grandes pérdidas, estaríamos ante una falta contra el mismo. Sin embargo, por lo que plantea el caso de que la aversión de los principales accionistas de Wata es visceral contra las políticas fiscales, no extrañaría que estuvieran magnificando un problema, y por motivos políticos, rechazando la estrategia económica del Estado que, en ocasiones, tiene que hacer dichas subvenciones.

Sobre el principio de equidad, vemos claramente que los dueños de Wata no tendrían ningún problema en cuanto a su capacidad económica para pagar los impuestos que están dejando de pagar.

Los principios del bien común y de justicia en el empleo de los impuestos sí se ven lesionados, al destinar el Gobierno una parte de los fondos públicos a campañas de control natal, que usan para tal efecto anticonceptivos, contraceptivos y abortivos para evitar el nacimiento de seres humanos, lesionando el derecho a la vida, y distorsionando los fines del matrimonio, con la consecuente corrupción de la familia y de la sociedad.

Una vez analizados los principios para determinar si son impuestos justos, es necesario determinar si es correcta o no la forma en que han procedido los principales accionistas de Wata en concreto, ante cuatro situaciones: 1) dejar de pagar impuestos porque el Gobierno da subvenciones a empresas improductivas estatales; 2) dejar de pagar impuestos porque funcionarios públicos hacen gastos personales excesivos; 3) dejar de pagar impuestos por realizar el Gobierno campañas contra la natalidad, e 4) invertir el dinero que se dejó de pagar en impuestos, en la propia empresa para generar más utilidades y repartirlas a los trabajadores.

Empezando con el inciso 1) dejar de pagar impuestos porque el Gobierno da subvenciones a empresas improductivas de su propiedad, nos encontramos ante una supuesta falta de equidad en el reparto de los fondos públicos. Lo que procede en estos casos es aceptar que de las variadas formas posibles de repartir los fondos públicos, puede ser válida la forma que ha establecido un Gobierno legítimo, aunque existan discrepancias personales al respecto. Estas discrepancias pueden ser subjetivas por tener ideas políticas y económicas opuestas al Gobierno. Siempre que no sea claramente contraria al bien común, por ir en contra de la ley natural o de la ley divina, deben aceptarse dichas políticas fiscales, lo cual no impide que se luche por los cauces adecuados -influyendo personalmente al detentar un cargo público, participando en agrupaciones patronales u organismos intermedios o creando opinión pública al respecto- por cambiar la distribución de los fondos públicos en los próximos ejercicios fiscales.

En el inciso 2) se plantea que hacen gastos personales excesivos los funcionarios públicos, sin embargo, debe de constar que esos gastos personales se han hecho con dinero defraudado de los fondos públicos para establecer la ilicitud de la acción. De todos modos, suponiendo que se estuvieran haciendo despilfarros con los fondos públicos para gastos personales, se recomienda una solución similar a la del inciso 1). Lo más prudente es exigir su cometido a la administración mediante los cauces legítimos y potenciar los controles sociales y judiciales a fin de conseguir una administración más eficiente, y salvo casos de administraciones notoriamente deshonestas, pagar los justos impuestos aún sospechando fundadamente que, en parte, serán mal administrados. No hay que perder de vista la distorsión social que representaría dejar de pagar impuestos por supuesta mala administración de los mismos, además del riesgo que existe de ser descubierto en un fraude fiscal y verse privado de la libertad u obligado a pagar grandes sumas de dinero de multa, lo cual pone muchas veces en riesgo la permanencia de la empresa, que es fuente de empleos.

El inciso 3) claramente muestra la falta de ética, la lesión al bien común y la falta de justicia en el empleo de los impuestos que significan las campañas de control de la natalidad. En estos casos sería lícito dejar de pagar impuestos en la proporción correspondiente a la cantidad que se destina a fines inmorales. Para obtener este dato, bastaría analizar el presupuesto del Gobierno y obtener la correspondiente proporción.



En cuanto al inciso 4) que trata sobre la conveniencia de invertir en la propia empresa el dinero que no se pagó de impuestos, para generar más utilidades y repartirlas a los trabajadores, aunque es muy laudable que haya empresarios que busquen hacer partícipes a sus empleados de las utilidades y el crecimiento de la empresa, no sería lícito invertir los impuestos que se dejan de pagar en la empresa misma. En concreto en el caso práctico, como consecuencia del análisis que hemos hecho del mismo, se concluye que sólo sería lícito dejar de pagar los impuestos en la proporción que destina el Gobierno a fines inmorales. Sin embargo, no puede ignorarse que con esto no se logra que el Estado deje de emplear una cantidad a los fines ilícitos, sino que esa disminución se distribuirá entre todos los gastos públicos, también los lícitos y necesarios. Por esto, si se sigue este sistema, parece lógico que la cantidad deducida de los impuestos sea entregada como donación a alguna actividad, pública o privada, directamente dirigida al bien común o a los pobres. Y como la inversión en la misma empresa del dinero que se deja de pagar en impuestos no es directamente sino indirectamente una actividad dirigida al bien común, los accionistas de Wata tendrían que replantearse el destino de esos fondos.

Lo dicho en los dos párrafos sobre dejar de pagar una parte de los impuestos, parece contradictorio con lo que establece el artículo 3.03 que dice: "En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el

deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente"<sup>74</sup>. Y también parece contradecir al artículo 1.06 que dice:

"Las opiniones, informes y documentos que presente el Contador Público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones del Instituto"<sup>75</sup>.

Y podría parecer la contradicción porque para dejar de pagar una parte de los impuestos habría que ocultar la verdad al Gobierno. Sin embargo, es lícito hacerlo cuando se encuentra uno ante una injusticia, sobre todo si se trata de una situación que va en contra de la ley natural y el bien común de la sociedad como lo son las campañas contra la natalidad. Se fundamenta también en el Código de Ética Profesional la licitud de dejar de pagar una parte de los impuestos, si consideramos que va contra la moral cooperar con las malas acciones y el mismo Código se pronuncia a favor de actuar siempre conforme a la moral en el Postulado VII titulado "Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral", que establece: "Faltará al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o

---

<sup>74</sup> INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, *op. cit.*, p. 18

<sup>75</sup> *ibidem*, p. 11

indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral"<sup>76</sup>. También hace mención el Código de la obligación de actuar conforme a la moral en el artículo 1.01, que establece: "Los Contadores Públicos tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este Código, las cuales deberán considerarse mínimas pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de las presentes"<sup>77</sup>. Por lo tanto, es cuestión de interpretar estos postulados y artículos a la luz de los principios expuestos en este capítulo para concluir que sí es lícito, en las circunstancias del caso concreto que se plantea, dejar de pagar una parte de los impuestos.

---

<sup>76</sup> *ibidem*, p. 3

<sup>77</sup> *ibidem*, p. 11

## Conclusiones

La ética profesional, como parte de la Contaduría Pública, les permite a los Contadores Públicos desarrollar su profesión, desarrollarse en su profesión y ayudar con ello al desarrollo de la sociedad. No puede actualmente prescindir el Contador Público de un conocimiento profundo y de la aplicación concreta de los principios de la Ética, porque si así lo hiciera, estaría perdiendo la oportunidad de un exitoso desarrollo personal y profesional, de lo que se derivarían consecuencias negativas para la sociedad que necesita de profesionistas que sepan hacer su trabajo con calidad y honradamente.

No porque sea minusvalorada o desconocida, sino por la importancia que tiene y la necesidad de que no se pierda, fortaleciéndose cada día, se debe de revalorizar a la ética profesional como uno de los pilares que sostienen una razón de ser de la Contaduría Pública, que es realizarse como personas mediante el desempeño profesional y servir a la sociedad. Por ejemplo, el Contador Público como auditor externo al dictaminar, realiza una expresión profesional garante del cumplimiento de las disposiciones fiscales, así como la veracidad y razonabilidad de los estados financieros. Estos juicios son la razón y la esencia de la fe pública otorgada a nuestra profesión.

Si se perdiera el punto de vista ético de nuestra profesión, se perdería el interés por servir al cliente y se buscaría más bien servirse del cliente para obtener los beneficios económicos y el reconocimiento de la sociedad. Este enfoque equivocado miraría solamente a perfeccionar las técnicas de la profesión, sin buscar la perfección personal y el consiguiente impacto social. Es más, sin el elemento de confianza que depositan los clientes, el gobierno y la sociedad entera, en el trabajo que es propio de los Contadores como fedatarios públicos, sería imposible realizarlo, por la simple y sencilla razón de que no podrían obtener la información necesaria para los fines de su trabajo, y en todo caso, lo que lograrían obtener de un ente económico, por su escasez, no mostraría a la sociedad y al gobierno la situación razonable de dicho ente, y toda una economía estaría viviendo en el engaño y construyendo sobre la desconfianza una falta de bienestar común, por las consecuencias negativas, entre otras la injusticia, en el sistema económico, político y social de un país.

No sólo para evitar que el Contador Público desconozca la ética profesional, sino para lograr que encuentre en ella el apoyo necesario para cumplir las exigencias que le plantea la profesión, deben de procurarse una serie de medidas que menciono a continuación a manera de propuestas, con el fin de que sirvan de base para posteriores estudios y proyectos de cómo llevarlas a la práctica en cada caso.

Una acción inicial para revalorizar la ética profesional está en el aprendizaje y en la vivencia de este valor. No es suficiente con incluir la materia de Ética en la enseñanza media y la

ética profesional en las universidades, es necesario además que no se muestre como un añadido esa materia, como algo que puede o no aplicarse o que de hecho cuesta mucho trabajo aplicar en la práctica. Si se procurara seleccionar a los profesores de cualquier materia a cualquier nivel, no sólo por sus conocimientos y experiencia técnica, sino porque conocen la ética que se relaciona con la forma en que deben ejercer su profesión, ellos mismos podrían darle a sus enseñanzas una proyección de servicio a la sociedad. Se fundamentaría la enseñanza de la ética profesional sobre una base integral y sólida; con una selección de profesores adecuada, los alumnos se acostumbrarían a que se incluyeran los temas éticos en el desarrollo de una materia. Ya no se vería a quien enseña Ética como alguien que está desconectado de la realidad, desvinculado con la problemática profesional, ajeno a los necesidades de los profesionales y sumergido en un discurso que más parece teórico que práctico. En resumen, hacer ver a los estudiantes que la Ética no es algo separado del desempeño de cualquier profesión, sino que debe regir la conducta de todo ser humano en cualquier circunstancia que se encuentre.

Exigir a los miembros de un colegio de Contadores Públicos que hagan exámenes cada año, para asegurarse que están al día en los conocimientos necesarios para el desempeño de su trabajo. Este examen podría aplicarse sobre todas las materias que un Contador Público necesita conocer en general, y para cada uno en particular, con mayor profundidad y extensión, sobre su especialidad concreta, incluyendo las correspondientes cuestiones éticas. A esta exigencia por parte de los colegios de Contadores Públicos, podría corresponder una

similar por parte del Gobierno, que consistiera en exigir la pertenencia a uno de estos colegios o la presentación de los exámenes respectivos ante la dependencia gubernamental correspondiente.

Que se hiciera obligatorio el estudio de la ética profesional en las universidades, con el fin de darles a los futuros profesionales las herramientas necesarias para actuar éticamente. Para este fin, sería recomendable que el Gobierno o algún colegio de Contadores Públicos, se encargara de expedir la licencia a todo Contador Público que deseara dar las clases correspondientes de ética profesional. Esta licencia se podría otorgar después de aprobar los exámenes mencionados en el párrafo anterior y otros más que aseguraran que el aspirante a dar las clases de ética profesional conoce, además de la Contaduría, otros aspectos filosóficos necesarios para hablar de la Ética. Con estas exigencias se lograría una cierta uniformidad de criterio en la impartición de estas clases, con el fin de que no se desvirtúe la verdad, como muchas veces puede suceder si se dan criterios éticos erróneos.

Que cada colegio de Contadores Públicos dedicara tiempo y dinero para promover diferentes cursos de Ética a todos los Contadores Públicos, pasantes o titulados, que desearan tomarlos, incluyendo sobre todo el manejo de casos prácticos que se presentan con más frecuencia en el ejercicio profesional.

Por último, enfatizar que la Ética es el pilar del fedatario público, que para el caso está en el ejercicio independiente, porque al emitir un juicio o una opinión de carácter profesional, trasciende el interés particular y lo ubica en la comunidad con una responsabilidad social; de ahí el título de Contador Público.



**Anexo I**

Entrevista sobre las principales violaciones  
al Código de Ética Profesional

1.- ¿Ha leído usted el Código de Ética Profesional? \_\_\_\_\_

¿Cómo llegó a conocerlo? \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

2.- ¿Cuáles son las principales violaciones que ha visto o que ve que se hacen al Código de Ética Profesional? En esos casos, ¿quién y qué sanciones ha aplicado? (Si así lo desea, puede poner la respuesta al reverso de esta hoja).

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

3.- ¿Cree usted que es conocido y aplicado el Código de Ética Profesional por la mayoría de los Contadores Públicos? \_\_\_\_\_

¿A qué cree usted que se deba esto? \_\_\_\_\_

---

---

---

4.- ¿Qué sugerencias me haría usted en un afán de mejorar el conocimiento y la práctica de la ética de nuestra profesión? \_\_\_\_\_

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Bibliografía

ARISTÓTELES

Ética Nicomaquea

tr. Gómez Robledo, Antonio

UNAM Instituto de Investigaciones Filológicas, Centro de Estudios Clásicos  
México, D.F.

2ª ed. 1983

265 p.

COMISIÓN DE ÉTICA PROFESIONAL DEL IMCP

Reflexiones en relación a la ética profesional del Contador Público

Revista "Contaduría Pública" del IMCP

México, D.F.

Año 22 No. 255

noviembre de 1993

71 p.

COMISIÓN DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

Normas y procedimientos de auditoría

Ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

15ª ed.

1995

Tomo I.

COMISIÓN DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

Principios de contabilidad generalmente aceptados

Ed. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

9ª ed.

1994

415 p.

- DE AQUINO, Santo Tomás  
Suma Teológica  
 Ed. Biblioteca de Autores Cristianos Madrid, España  
 Tomo VIII 1956  
 779 p.
- ELIZONDO LÓPEZ, Arturo  
La profesión contable. Selección y desarrollo  
 Ed. ECASA México, D.F.  
 4ª ed. 1985  
 429 p.
- ESCRIVÁ DE BALAGUER, Josemaría  
Es Cristo que pasa  
 Ediciones Rialp, S.A. Madrid, España  
 19ª ed. 1983  
 423 p.
- GAY BOCHACA, José  
Curso de Filosofía Fundamental  
 Ediciones Rialp, S.A. Madrid  
 3ª ed. 1991  
 323 p.
- GÓMEZ PÉREZ, Rafael  
Ética empresarial. Teoría y casos  
 Ediciones Rialp, S.A. Madrid, España  
 1ª ed. 1990  
 166 p.
- GONZÁLEZ CASTILLO, Rolando  
Fundamento Científico del Reglamento de Ética Profesional de los  
 Contadores Públicos Mexicanos  
 Facultad de Contaduría y Administración UNAM  
 México, D.F. 1969.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS  
COMISIÓN DE ÉTICA PROFESIONAL

Código de Ética Profesional México, D.F.  
2ª ed. 1995  
19 p.

PELÁEZ, Miguel Ángel  
Ética, profesión y virtud  
Ediciones Rialp, S.A. Madrid, España  
1ª ed. 1991  
139 p.

PIEPER, Josef  
Las virtudes fundamentales  
Ediciones Rialp, S.A. Madrid  
3ª ed. 1990  
572 p.

PIMENTEL JIMÉNEZ, Héctor  
Requisitos mínimos referentes a la personalidad del Contador Público  
Revista "Contaduría Pública" del IMCP México, D.F.  
Año 20 No. 229 septiembre de 1991  
69 p.

POLO, Leonardo  
Ética: Hacia una versión moderna de los temas clásicos  
Coeditado por Universidad Panamericana y Publicaciones Cruz O., S.A.  
México, D.F.  
1ª ed. 1993  
252 p.

RODRÍGUEZ LUÑO, Ángel  
Ética  
Ediciones Universidad de Navarra, S.A. Pamplona, España  
1ª reimpresión 1984  
261 p.



## TESIS SELECCIONADA

MORELOS No. 565 TEL. FAX 614.38.34  
MORELOS No. 647 TEL. 614.01.34  
ENRIQUE GONZALEZ MARTINEZ No. 25-1 TEL. 614.83.90