



Universidad Nacional Autónoma de México  
Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán

---

**“LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL  
DEL CONTADOR PÚBLICO”**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADA EN CONTADURÍA

PRESENTA:

SANDY ORTIZ CRESPO

ASESOR:

C.P.C.GUSTAVO ANTONIO AGUIRRE Y NAVARRO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MÉXICO 2012



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
UNIDAD DE ADMINISTRACIÓN ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
**ASENTO: VOTO APROBATORIO**

**DRA. SUEMI RODRÍGUEZ ROMO  
DIRECTORA DE LA FES CUAUTITLÁN  
PRESENTE**

**ATN: L.A. ARACELI HERRERA HERNÁNDEZ  
Jefa del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES Cuautitlán**

Con base en el Art. 28 del Reglamento de Exámenes Profesionales nos permitimos comunicar a usted que revisamos **LA TESIS:**

"La importancia de la ética profesional del Contador Público"

Que presenta la pasante: Sandy Ortiz Crespo  
Con número de cuenta: 40700261-2 para obtener el Título de: Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el **EXAMEN PROFESIONAL** correspondiente, otorgamos nuestro **VOTO APROBATORIO**.

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPÍRITU"**  
Cuautitlán Izcalli, Méx. a 14 de Octubre de 2011.

**PROFESORES QUE INTEGRAN EL JURADO**

	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>
<b>PRESIDENTE</b>	C.P.C. Gustavo Antonio Aguirre Navarro	
<b>VOCAL</b>	M.T. Regino Quiroz Solís	
<b>SECRETARIO</b>	M.D.A.F. Juan Manuel Cuno Guarneros	
<b>1er SUPLENTE</b>	L.C. Pedro F. Olivera Figueroa	
<b>2do SUPLENTE</b>	L.C. Miriam Talía López Díaz	

NOTA: los suplentes están obligados a presentarse el día y hora de examen Profesional (vot. 120, HHA/pm)

Agradecimientos:

**A Dios:**

Por darme la oportunidad de estar en este espacio y tiempo, por todas las bendiciones que he recibido, por esta hermosa existencia y por poner en mi camino a todos aquellos de quienes día a día he aprendido una lección de vida.

**Héctor Ortiz Olvera:**

Por su apoyo, por sus enormes ejemplos de vida, por demostrarme que no hay adversidad que no pueda superar, por los principios y valores que en mí he cimentado, por todas sus exigencias que hacen que yo de mi mejor esfuerzo, por creer en mí incondicionalmente a pesar de cualquier decepción, por todo el amor que me da implícitamente, *gracias papá.*

**Soledad Crespo Rodríguez:**

Por ser una guerrera inalcanzable en la vida para defenderme en cada momento, por todos sus cuidados, atenciones y preocupaciones hacia mí, por su confianza y apoyo desinteresado, por darme el mejor regalo del universo, la vida, y ser el mejor modelo de madre en el mundo, *gracias mamá.*

**Guadalupe Yoseline Ortiz Crespo :**

Por ser una inspiración para que yo sea una mejor persona y poder ser un ejemplo digno de ella, por todos los momentos de la vida que me hace saber que siempre estará conmigo, por toda la alegría que compartimos y por creer siempre en mí y no dejar que olvide la alegría de la vida, *gracias hermanita.*

**Teofanes Ortiz Castelán  
Margarita Olvera Ávila**

Por darle la vida un hombre ejemplar su hijo Héctor, por su enorme apoyo tanto a mí como a mi familia, por todo el amor que me dan y las grandes demostraciones de vida que ponen ante mí de lucha, de fe, valentía y fortaleza, por todo eso y mucho más, *gracias abues.*

**Manuel Crespo Díaz (+)**  
**Soledad Rodríguez Montes (+)**

Por darle la existencia un maravilloso ser su hija Soledad, porque a pesar que físicamente hace mucho que ya no están, sé que siempre están cerca para cuidar de todos los que aman, por todo el amor que en su momento me dieron y por el gran legado de ejemplos que me dejaron *gracias papá Manuel, gracias Mamá Chole.*

**A las familias Ortiz Olvera y Crespo Rodríguez:**

Por todo el cariño que siempre me han demostrado, el apoyo incondicional que en ustedes he encontrado, por demostrarme lo valiosa que es la vida cuando se tienen personas cerca de mí como lo son ustedes, por los ejemplos de hermandad y unión con los cuales han predicado, el esfuerzo, la dedicación y honradez que a su trabajo siempre les han dado, por todos los momentos felices que hemos compartido, por ser las hermosas personas que son, *gracias.*

**Tía José (+):**

Por haber compartido conmigo y con mi familia tu gran sabiduría, por toda tu ayuda cuando más la necesitamos, porque faltarían palabras para agradecerte todo el amor que nos brindaste y por ser el hermoso ángel que siempre nos ha cuidado, *gracias por haber existido.*

**C.P.C. Gustavo Antonio Aguirre Y Navarro (asesor de tesis)**

Por todo por todo el tiempo y paciencia que me brindó, su conocimiento y cuidado que hizo que este trabajo también fuera suyo, por ser más que un profesor, un amigo del que he aprendido que los pequeños detalles son los que hacen grandes a las personas, por el ejemplo de la mejora continua como profesionista, por la dedicación y el amor que me ha enseñado a tenerle a la profesión, por ser un catedrático digno de pertenecer a tan prestigiada escuela y saber que las buenas enseñanzas aún existen y vale la pena luchar por mantenerlas. Gracias.

## **A mis amig@s:**

Por todos los buenos y malos momentos, por las experiencias que he tenido con ustedes que me enseñan a valorar las pequeñas cosas de la vida, por decirme mis defectos sin miedo a que pierda su amistad, porque al pasar de los años se que estarán ahí aunque sea a la distancia sabré que para ustedes soy tan importante como ustedes lo son para mí.

**U.N.A.M.**

**F.E.S.C.-4**

Por haberme aceptado como hija suya y abirme las puertas para regalarme a través de sus profesores todo el conocimiento y enseñanza para mi vida, por las experiencias felices y amargas que me ha dado, por los amigos que en ella he encontrado, por ser la inspiración para lograr muchas metas en mi vida, *por haber hecho de mi una universitaria y hacer que “por mi raza hable el espíritu”*. Gracias  
Máxima Casa de Estudios.

# **“IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR”**

## **ÍNDICE**

INTRODUCCIÓN .....	1
OBJETIVOS .....	4
HIPÓTESIS .....	4

### **CAPÍTULO 1 “ÉTICA”**

1.1 ¿Qué es la ética? .....	6
1.2 Moral .....	11
1.2.1 Percepción y desarrollo moral como individuo .....	12
1.2.2 Relativismo moral .....	17
1.2.3 Utilitarismo y derechos morales .....	18
1.3 Ética profesional.....	22
1.3.1 Secreto profesional.....	29

### **CAPÍTULO 2 “CONTABILIDAD”**

2.1 Conceptos y definiciones de contabilidad.....	33
2.2 Evolución de la contabilidad en el mundo. ....	37
2.3 Desarrollo de la contabilidad en México.....	53
2.4 Servicios que ofrece el Contador Público.....	56
2.4.1 Usuarios de la información financiera.....	67

2.4.2 Normas de Control de Calidad .....	69
--	----

### **CAPÍTULO 3 “CONTABILIDAD EN MÉXICO”**

3.1 Globalización.....	76
3.2 México ante la globalización.....	80
3.3 Instituciones mexicanas encargadas de la vigilancia del ejercicio profesional de la Contaduría Pública.....	84
3.3.1 Asociación de Contadores Públicos de México A.C.....	85
3.3.2 Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas A.C.....	86
3.3.3 Instituto Mexicano de Auditores Internos A.C.....	87
3.3.4 Instituto Nacional de Contadores Públicos al Servicio del Gobierno. ....	88
3.3.2 Colegio de Contadores Públicos de México A.C. ....	89
3.3.3 Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (I.M.C.P.).....	92
3.4 Principales normas que rigen el ejercicio contable.....	96
3.4.1 Normas de Información Financiera (NIIF) .....	97
3.4.2 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (N.A.G.A.S) .....	98
3.4.3 Código de Ética del Contador Público.....	99

## **CAPÍTULO 4 “PRINCIPIOS ÉTICOS DEL CONTADOR”**

4.1 Postulados y normas del Código de Ética.....	103
4.2 Ética en el ejercicio profesional del Contador Público.....	135
4.2.1 Principios de ética profesional.....	135
4.2.2 Riesgos y factores que afectan la correcta aplicación ..... del Código de Ética.	138
4.2.2 Junta de Honor. ....	145
4.3 Ética en la docencia. ....	151
ANEXO 1 “Casos reales” .....	157
ANEXO 2 “Encuestas y cuestionarios” .....	165
CONCLUSIONES .....	189
BIBLIOGRAFÍA. ....	191

## INTRODUCCIÓN:

El hablar de ética, de lo que ésta incluye en sí misma como lo son los valores, los principios, los juicios morales y las normas reglamentarias, hoy día nos resulta algo paradójico plantándonos en el mundo actual y convencional en el que día a día tratamos de sobrevivir; pero ¿cómo es que hemos llegado hasta este punto de supervivencia?.

El hombre como ser pensante desde el inicio de sus tiempos ha tenido la virtud de poder imponer entre sus sociedades el concepto de *organización*, mismo concepto que ha servido para perpetuar la especie y lograr que las sociedades vivan en armonía. Este tipo de convivencia no sería posible sin la existencia de normas, que nos sirven como guía para la práctica diaria de nuestras actividades estableciendo con ellas un patrón de conductas calificadas por la sociedad como buenas o malas; si bien es juzgado por el filósofo escolástico Tomas Hobbes que “*el hombre es el lobo del hombre*” estas normas beneficiarían a unos cuantos y es por eso que las sociedades han tenido que renovar en repetidas ocasiones las normas con las que cada nación rige a su población para una superación colectiva adecuándose a las necesidades y condiciones combatientes del mundo productivo en el que vivimos.

El creciente paso urbanizado y la motivacional etapa competitiva del hombre nos ha llevado a la disminución de fronteras, a la poca importancia en lo que antes resultaba ser enormes distancias, nos ha llevado a involucrarnos con el universo de la globalización dejando a un lado las diferencias culturales, arrasando con nuevas tecnologías lo cual aparentemente es impactante pero lo que realmente impacta es el contra de este fenómeno, como la implantación de tecnología a países con un bajo nivel de desarrollo que no son capaces de adaptar estos recursos, por el contrario, sólo los adoptan dejando por muy abajo el nivel de expectativas que tenían al tratar de implementar estas nuevas tecnologías, haciendo autoritarios los sistemas de los países desarrollados solamente porque su nivel utilitario así lo decide, resaltando el

relativismo ético que deja a un lado las virtudes esenciales de toda la humanidad. Con esto no pretendo dar a entender que las economías cerradas son las mejores, sino que como individuos productivos de una sociedad podemos aprovechar estas posturas globalizadas para reforzar nuestro sistema ético.

Es cierto que en nuestro país no existe una estructura para el desarrollo de la ética sino que esto comienza con cada uno de nosotros creando una enorme superestructura donde podemos reforzar nuestros valores.

Probablemente para la gran mayoría de los lectores lo anterior lo pueden criticar como un ejercicio utópico pero es real, el poder darle la importancia a los valores esenciales de la sociedad, no para vernos como individuos de beneficencia sino como personas astutas que saben que se puede compaginar la ética con los negocios. Siendo personas con buenos juicios morales nos da buena reputación lo que podemos utilizar como una estrategia de crecimiento a largo plazo.

Las personas como seres vivos a lo largo de su paso por esta vida mundana crecen, de forma física y también de forma psíquica, esto comprobado por miles de años y por la propia experiencia, todos hablan de una madurez física de cambios totalmente notorios pero también es importante hablar de cambios que van más allá de los que ocurren no sólo con la apariencia; es por eso que en este trabajo también se hablará del desarrollo y razonamiento moral que tenemos todos los individuos, no sólo porque así lo dictaminen algunos psíquicos sino que esto está comprobado por estudios reales; uno de ellos es el que realizó el psicólogo Lawrence Kohlberg con más de 20 años de investigación acerca de este tema. Me parece de suma importancia ya que algunos pueden juzgar este texto con la siguiente antítesis acerca de un simple ejemplo: “Cómo será posible que un niño robe y sepa que esto es anti-ético si este niño no tenía el conocimiento de hacerlo” es cierto y por ello en este ejemplar me enfocaré a la ética profesional.

La clase de ética que adquirimos con la maduración de nuestros conocimientos, son respaldados por diferentes instituciones que día a día se preocupan por el bienestar social aplicando una ética del cuidado del núcleo donde se desenvuelven.

Para nosotros como contadores, es fundamental que aprendamos a vincularnos con las normas que tutelan nuestro ejercicio profesional.

Así como individuos hemos evolucionado también nuestra profesión lo ha hecho al paso de adaptarse a las demandas que la sociedad le señala, de tal forma que los organismos o instituciones que velan por el bienestar de la profesión también tienen que evolucionar; es por ello que en esta obra se hará mención al desenvolvimiento que han tenido dichos institutos, creando una infinidad de normas o leyes aceptadas para el mejoramiento de la profesión contable. Muchos de estos conceptos han cambiado pero todos ellos tienen su base en esos principios que se han mantenido a lo largo de los tiempos rescatando los valores esenciales de los contadores, esos principios que definen el ejercicio de la contaduría apilándolos en un código que a través de los años se ha vuelto nuestra guía e irónicamente muchos lo han olvidado; es por ello la importancia de hablar acerca de la ética profesional y los postulados que la sustentan, mismos que nos encaminan a un correcto desenvolvimiento como profesionistas y una satisfacción moral como individuos.

Con esto se tratará de hacer una reflexión tanto en el ser consciente a través de sus decisiones, como en el ser inconsciente por medio de los juicios del profesionista, haciéndole resaltar sus virtudes y remarcando que *“los vicios son causa de la ignorancia”* <<Sócrates>>, mismos vicios que pueden ser erradicados con una constante actualización profesional para transmitir el apego a las normas éticas y el cumplimiento del deber social a los futuros contadores, con tal motivo en la parte final de este libro se hará un análisis de los postulados del Código de Ética y ejemplificaré algunos casos en los cuales se hará práctica la aplicación del Código en el ejercicio profesional.

## **OBJETIVO GENERAL**

Que el Contador Público retome los principios éticos que aluden al ejercicio de su profesión para poder mejorar los servicios que le ofrece a la sociedad de acuerdo a las demandas de ésta, sin desapego a las normas que lo rigen como profesionista.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS:**

- Hacer reflexionar a todos los lectores de este texto acerca de la importancia de la ética en las actividades de nuestra vida diaria.
- Desarrollar una cronología de la evolución de la contabilidad para que el estudiante, profesionista o docente tengan en mente que la contaduría también evoluciona.
- Dar a conocer las principales organizaciones que evalúan las normas que rigen la profesión de la Contaduría Pública, para que el profesionista tenga el conocimiento de quienes proponen, evalúan, dictaminan y/o modifican las normas contables; y si es su caso hacer propuestas para el mejoramiento de éstas.
- Ejemplificar el modo práctico como se emplean las normas contables, principalmente los postulados establecidos en el Código de Ética del Contador.

## **HIPÓTESIS**

El ejercicio profesional desarrollado bajo las normas éticas establecidas para los Contadores Públicos, se puede aplicar como una estrategia de crecimiento profesional a largo plazo y como un factor de satisfacción moral para el Contador.



## UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

### FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTILÁN

#### LICENCIADO EN CONTADURÍA

#### “LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO”



### CAPÍTULO 1 “ÉTICA”

1.1 ¿Qué es la ética?

1.2 Moral.

1.2.1 Percepción y desarrollo moral como individuo.

1.2.2 Relativismo moral.

1.2.3 Utilitarismo y derechos morales.

1.3 Ética profesional.

1.3.1 Secreto Profesional.



## CAPÍTULO 1 “ÉTICA”

### 1.1 ¿QUÉ ES LA ÉTICA?

"La vida no es un don gratuito ni objeto de juego y lujo; se obtiene con una madurez de juicio y se consolida con una gran severidad de costumbres."

CASTELAR, LUIS

El hombre como un animal social <<Aristóteles>> desde que comienza a tener conciencia de su existencia, se percata de que para su sobrevivencia ha tenido que vivir en sociedad, evolucionando continuamente de acuerdo a las necesidades que ellos mismos se demandan, pero siempre buscando el beneficio y prosperidad de la comunidad.

Desde la antigua época de la cultura griega aproximadamente desde los años 1100 a.C. se ha tenido la necesidad de llevar un registro de patrones de conducta permitidos para las personas que integran una nación, mismas que surgen de las actividades desarrolladas en la comunidad en el día a día creando hábitos que al pasar del tiempo se han convertido en costumbres, actos que desde un sentido objetivo se han juzgado como buenos o malos.

Debido a las grandes diferencias culturales que existen en cada uno de los puntos del globo terráqueo se han dado diversas definiciones acerca de lo que para cada sociedad es la ética, pero al mismo tiempo se ha malentendido la diferencia entre la ética y la moral ya que por lo general se utilizan indistintamente como si fueran sinónimos. Es por esta razón que para poder adentrarnos en el desarrollo del tema de la ética profesional primero debemos conocer la diferencia entre la ética y la moral conceptos que nos servirán con base de esta investigación.



De acuerdo con la Real Academia de la Lengua Española, estas dos palabras se definen de la siguiente forma:

- **Moral:** Es la ciencia que trata del bien general y de las acciones humanas en orden a su bondad y maldad.

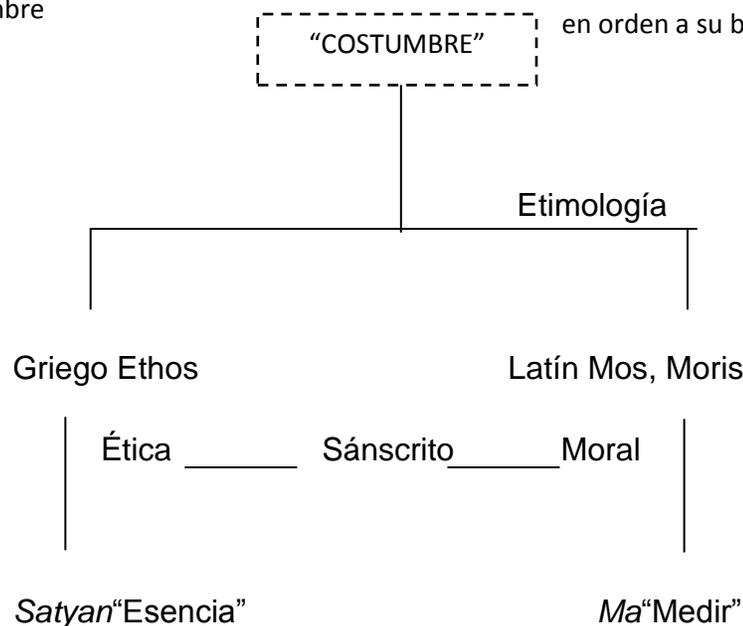
Este concepto proviene del Latín *mos, mons*, que significa costumbre, para profundizar más en el concepto la palabra moral tiene una raíz sánscrita que es "*ma*" que significa medir.

- **Ética:** Proviene del griego *ethos*, que significa costumbre.

Para diferenciar más claramente estos términos a continuación se presenta un cuadro ilustrativo de los orígenes de dichas palabras.

Ética es la parte de la filosofía que trata de la moral y de las obligaciones del hombre

Moral es la ciencia que trata del bien en general y de las acciones humanas en orden a su bondad o malicia





Luego entonces se puede decir que la ética se inclina más hacia la teoría en tanto la moral lo hace más hacia la práctica.<sup>1</sup>

Una vez que se ha esclarecido que la ética no es sinónimo de la moral, nos adentraremos al estudio de la ética como tal, dando a conocer algunas definiciones que simplifican el concepto de éste término.

- A) Conjunto de normas de conducta que se deben observar para el desenvolvimiento en la sociedad.<sup>2</sup>
- B) El conocimiento de lo que está bien y está mal en la conducta humana.
- C) La ética es la forma de ilustrarnos acerca del porqué de la conducta moral y los problemas que estudia son aquellos que se suscitan todos los días en la vida cotidiana.<sup>3</sup>
- D)

De acuerdo a estos tres diferentes autores se puede llegar a la conclusión de que la ética es:

*El conjunto de normas que determinan que los actos del hombre estén bien o mal, de acuerdo a los juicios morales que cada comunidad hace con respecto a las actividades cotidianas.*

Debemos tener claro que la ética no aborda problemas particulares sino que son normas establecidas para la sociedad en general.

Si bien es cierto que todo estudio tiene una estructura que lo integra como tal, la ética no es la excepción ya que cuenta con un campo de estudios y algunos factores importantes que la sustentan.

Comenzando por el objeto de estudio de la ética que es **el juicio moral**. Como se ha puntualizado anteriormente la ética es un estudio teórico-sistemático en el cual se

<sup>1</sup> (5) “Ética en las organizaciones”, Eduardo Soto Pineda

<sup>2</sup> (9) “Diccionario contable, administrativo y fiscal” José Isauro López López.

<sup>3</sup>(18) [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)



clasifican algunos conceptos axiológicos como “bueno”, “malo”, “verdad”, “mentira”, etc. y principios generales que justifican la aplicación de ellos en alguna acción o acto.

Cuando estos conceptos pasan a un plano subjetivo entonces aparecerán los *problemas éticos* dentro de los cuales por lo general se ven reflejados los conflictos de intereses, la confidencialidad en relaciones, la honradez, la justicia y la integridad entre muchos otros factores entre ellos los **valores** que en el campo de estudio de la ética es la piedra angular para que a partir de éstos se puedan hacer los juicios morales.

Al igual que la diferencia entre los conceptos de ética y moral también existen conflictos entre lo que se puede definir como valor o principio. Es por ello que a continuación se hará una breve explicación entre estos dos términos.

*“Cualidades positivas, consideradas en abstracto; escala de valores”<sup>4</sup>*

Con esto podemos entender que un valor es una connotación de nivel de vida humana que se basa en las siguientes características:

El Valor tiene que:

- 1.- Valer: todo valor es válido.
- 2.-Tener Objetividad: ya que los valores existen en una esfera ontológica y no deben involucrar preferencias individuales.
- 3.- Dependier: los valores son interdependientes entre sí como en su relación con el medio en que se desarrolla su aplicación.
- 4.-Tener Polaridad: Los contra ponentes a los valores que son denominados disvalores.

---

<sup>4</sup> (10) “El pequeño Larousse Ilustrado”, Larousse.



5.-Son entidades no mensurables ni precisables.<sup>5</sup>

Los valores son cambiantes ya que el sentido común de la sociedad cambia y con ello también cambia la percepción que se tiene para juzgar los actos del hombre.

Los valores éticos se sustentan en el campo de lo moral mismos que realzan la libertad del ser humano y le ayudan a guiar sus acciones y elecciones individuales.

Por otra parte definiremos el término de “Principio”:

*“Concepto, idea fundamental que sirve como base a un orden determinado de conocimientos o sobre lo que se apoya un razonamiento”.*

*“Norma o idea fundamental que rige el pensamiento o la conducta”.*<sup>6</sup>

Como conclusión a este subcapítulo podemos decir que la ética es el estudio de la moral misma que se basa en la creación de juicios para la toma de decisiones a través de los valores y principios del individuo.

---

<sup>5</sup> (5) “Ética en las organizaciones”, Eduardo Soto Pineda

<sup>6</sup> (10) “El pequeño Larousse Ilustrado”, Larousse.



## CAPÍTULO 1 “ÉTICA”

### 1.2 MORAL

La conciencia es el mejor libro de moral que tenemos. Y el que se debe consultar con frecuencia.

Blaise Pascal

En vista de que en el subcapítulo anterior llegamos a la conclusión de que para hablar de ética necesitamos entender a qué nos referimos con moral, en las siguientes páginas se explicarán los puntos más esenciales para poder entender con claridad el significado de moral y cómo es que estos conceptos son fundamentales para que a partir de ellos el individuo tome decisiones y delimite sus acciones a través de sus propios juicios, creando en cada persona el carácter que lo guiará en su vida.

Es evidente que para cada sociedad de acuerdo a sus costumbres, existen diferentes enfoques en cuanto a las percepciones de las acciones de sus habitantes, por ejemplo en algunas partes del continente Africano es permitida y vista de manera normal la poligamia, mientras que en nuestro país no lo es, debido a estas diferencias culturales cada país realiza sus propios códigos morales en los cuales se contendrán los actos permitidos y los actos prohibidos calificados como malas acciones. Con esta explicación se puede deducir que la ética así como los principios se tratan de conceptos universales mientras que la moral y los valores son conceptos locales haciendo una diversidad de juicios morales.<sup>7</sup>

Por lo tanto se podría decir que moralidad son los estándares que tiene un grupo de individuos acerca de lo que es correcto o incorrecto, mismos conceptos que se incluyen en las normas, expresadas como afirmaciones generales.

<sup>7</sup> (5) “Ética en las organizaciones”, Eduardo Soto Pineda



Entendiendo entonces que la relación que tiene la moral con la ética, la tarea de esta última radica en desarrollar afirmaciones y teorías normativas razonables; esto podrá ser posible a partir del estudio normativo el cual consiste en la investigación que intentará llegar a conclusiones acerca de lo que en este caso se juzgaran como buenas o malas.

Es en este punto donde entran los valores morales que califican las acciones de los integrantes de la sociedad de forma polar es decir determinará estrictamente lo permitido y lo prohibido con el fin de poder mantener o encontrar una equidad y justicia entre la sociedad.

De forma particular la moral de una persona se absorbe a través de los años y las experiencias que tiene a lo largo de su vida, mismas que adquiere del medio en el que se desarrolla; de aquí que la moral se trata de algo local y no general.

Así como existen etapas en la madurez física de las personas, también existen cambios en el sentido psicológico y moral de acuerdo a la percepción del individuo, dando paso a lo que se denomina “*desarrollo moral*”.

### **1.2.1 Percepción y Desarrollo moral como individuo.**

En el proceso de maduración de las personas se desarrollan estándares con los cuales el individuo toma decisiones para las circunstancias que se le presentan; esto nos lleva a la observación de que conforme las personas maduran así como cambian sus habilidades físicas, cognitivas y emocionales también cambian sus valores profundamente.

La habilidad que el ser humano tiene para realizar juicios morales se desarrolla a través de tres etapas identificables que según el psicólogo Laurence Kohlberg quien tras más de 20 años de investigación ha llegado a dividir estas etapas en los siguientes niveles: etapa pre convencional, etapa convencional y etapa pos convencional. Es importante aclarar que algunas personas no logran desarrollarse



en todas estas etapas y permanecen el resto de su vida en la etapa donde según su razonamiento moral le dictamine sea la más correcta. Este tipo de razonamiento se dará a partir de: A) la comprensión de lo que requieren, prohíben valoran o condenan los estándares morales razonables y B) la evidencia o la información que muestre una persona.

Las etapas de las que habla Kohlberg de forma más detallada se dan de la siguiente manera:

- **Etapas Pre convencional.**

"El individuo en este caso, en su etapa de niño, obedece para no recibir castigos".

En esta etapa el individuo entra en la percepción de que hay conductas que son malas las cuales se identifican por una sanción, asimismo se crea la conciencia de que sus actos están normados por una serie de reglas que probablemente sus padres le imponen, los términos de correcto o incorrecto no son para él algo totalmente definido sólo mantiene los términos de qué debo hacer y qué no debo hacer para merecer premios o castigos.

A su vez esta etapa se subdivide en dos niveles:

Primer nivel: la orientación y la obediencia: Se dará por las consecuencias físicas que se tendrá del entorno, es decir que el niño podrá determinar si los actos que hace son buenos o malos de acuerdo a las acciones que le sigan si recibe un castigo o en el mismo acto resulta lastimado, entenderá que es malo; sin embargo si hace otra acción que por el contrario no tenga repercusiones sobre él, podrá identificarla como un acto bueno, ya que no tuvo ninguna afectación en su persona.

Segundo nivel: Orientación instrumental o relativa: En esta etapa las acciones buenas se convertirán en aquellas situaciones en las que el niño se apoye como instrumento para satisfacer necesidades ya sea de él o de alguien a quien él aprecia,



a partir de este punto el individuo adquiere la conciencia de que aquellos que lo rodean también tienen necesidades.

- **Etapa Convencional**

Al pasar de los años conforme el núcleo social del individuo va en aumento, así también lo hacen las expectativas que él cree que la sociedad tiene para él mismo, por lo que ahora ya no solamente se apegará a lo que dicen sus padres sino que tendrá que modificar sus conductas de acuerdo al lugar donde esté y las personas que lo rodean.

Sus actos los justificará a través de las acciones de otros; siempre se apoyará en un "es que ellos lo hacen", "porque mi familia me enseñó", "como lo dice...". Este nivel de desarrollo lo podemos localizar en la etapa de la adolescencia donde la persona carece de un carácter y una responsabilidad total hacia sus propios actos. Orientándose solamente a ser y hacer lo que el grupo con el que convive opina que es lo mejor para el individuo.

A su vez esta etapa también tiene dos niveles:

Tercer nivel: Orientación de concordancia interpersonal: La clasificación que nos quiere dar Kohlberg en este nivel es la que se desarrolla cuando el individuo vive para poder cubrir las expectativas de ciertos grupos, con los que tiene cierta afectividad, como puede ser la familia y los amigos, sus acciones están encaminadas a que el personaje se vea como una buena persona.

Cuarto nivel: Orientación de ley y orden: Se comienza a crear un estado de conciencia en la mente del sujeto acerca de los conceptos de correcto e incorrecto, determinados por la lealtad o la afectividad que le tenga al grupo en que se desenvuelve o a la sociedad en general. La persona en esta etapa se da cuenta de que existen normas o leyes generales que rigen sus actos y cuáles serán sus



obligaciones como engrane de la sociedad ya que también descubre que la sociedad en un sistema el cual está compuesto por entes individuales que tienen derechos y obligaciones.

- **Etapas Pos Convencional.**

También conocido como cognoscitivo es cuando el individuo ya no acepta simplemente las acciones que se le imponen para poder ser aceptado en un determinado grupo social, ahora sus acciones partirán de los juicios morales que él desarrolló basándose en sus principios y el concepto que a través de sus conocimientos y su experiencia han definido como "justicia" o bienestar social.

Ahora ya no le interesa la aceptación social, lo que es su prioridad es que se tenga un beneficio personal conjugado con un bienestar global; esta etapa a su vez, igual que las dos anteriores, se divide en dos niveles los cuales son:

Quinto nivel: Orientación de contrato social: La persona está consciente de que la gente tiene diversos puntos de vista y que a través de acuerdos se pueden deliberar juicios equitativos para todas las partes. Es decir que el individuo cree que todos los valores y las normas son relativos y que, además de estos acuerdos, todos deben tolerarse.

Sexto nivel: Orientación de principios éticos universales: Las acciones se van a definir en términos de principios morales elegidos por su amplitud, universalidad y congruencia. Siendo estos principios éticos generales y abstractos que manejan la justicia, el bienestar social, la igualdad de los derechos humanos, el respeto por la dignidad y la idea de que las personas son fines en sí mismas y no sólo medios por lo que debe ser tratadas como tales. Las razones morales por hacer lo correcto se basan en estos principios morales, los cuales son vistos por la persona como criterios para evaluar el resto de las reglas morales y los acuerdos.



Después de desarrollar estos estudios por un largo tiempo y en un gran número de personas Kohlberg se dio cuenta que al igual que no todas las esferas sociales evolucionan por sí mismas pasa con las personas, no todas las personas llegan a tener una evolución total ni son capaces de emitir juicios éticos ya que no pueden llegar a el máximo nivel de evolución en el razonamiento moral, sino que en alguna de las etapas anteriores tal vez por sentirse en un estado de confort se mantienen en la etapa convencional donde todo el tiempo se justificará a través de las demandas que le hagan sus grupos sociales; otros, cuando el caso es aun peor se mantienen en el nivel pre convencional ya que las situaciones no las juzgará con una serie de normas y principios éticos, sino que sólo deliberará desde su propio y egocéntrico punto de vista, y actuaran de la forma más conveniente para su propio beneficio personal y no para el bienestar social que es lo que se pretende cuando se llega a la máxima etapa de evolución.

Otro factor importante para poder entender la moral es el razonamiento moral, el cual es el proceso mediante el cual se juzgan los actos humanos, las instituciones o políticas para estar de acuerdo en la aceptación y violación de los estándares morales. El razonamiento incluye dos componentes esenciales: 1) La comprensión de lo que se requiere, se prohíbe, se valora o condenan los estándares morales, 2) La evidencia o información que muestra que una persona, política, institución o comportamiento en particular tiene las características que estos estándares aceptan como buenos o malos.

Para poder evaluar la suficiencia del razonamiento moral, algunos éticos han propuesto tres criterios esenciales los cuales son:

- 1) El razonamiento moral debe ser lógico: esta lógica debe aplicarse en todos los argumentos usados para establecer el juicio moral.
- 2) La evidencia del objeto debe ser precisa, relevante y completa.
- 3) Los estándares del razonamiento moral deben ser congruentes, es decir deben estar relacionados entre sí con los otros estándares y creencias de la persona que emite el juicio moral.



Para concluir el tema podemos decir que para cualquier actividad o acción que realice el hombre siempre en la sociedad emitirá un juicio hacia él, por otro lado el individuo a una temprana edad no actuará de la misma forma que cuando tenga una madurez emocional y un conocimiento por las normas y leyes que rigen el núcleo social donde se desenvuelve, lo que lleva a que los críticos sociales mantengan una objetividad, ya que no se podrá juzgar los actos por una subestimación de la inmadurez moral de las personas.

### **1.2.2. Relativismo moral**

Dentro de los grupos sociales no existe una homogeneidad total, los deseos e intereses son desiguales, y también lo es el grado de influencia social; es por esta razón que debemos tomar en cuenta que un factor importante para poder hacer un juicio moral va a depender de las costumbres y principios de cada lugar.

Para poder explicar el papel que ocupa la moral de acuerdo a la percepción de las diferentes culturas existe una teoría denominada relativismo ético que dice que no existen estándares éticos que sean absolutamente válidos y que se apliquen o deban aplicarse a las compañías y personas de todas las sociedades.

Este fenómeno lo vemos aplicado en algunas compañías multinacionales para que de acuerdo al lugar en donde se ejerza la profesión se pueda adaptar los conocimientos con las ideas culturales, un ejemplo de esto es que para las personas de ciertas sociedades árabes el soborno en los negocios es algo tan común que se acepta moralmente, sin embargo para las culturas de América este acto es totalmente opuesto a la moral.

El profesionista que desarrolle sus habilidades en un nivel transnacional debe tomar en cuenta en el razonamiento moral propio, que uno debe seguir los estándares morales que prevalecen en la sociedad donde uno se encuentra.



En algunas ocasiones esto podría entrar en conflicto de intereses y confundir al profesionista respecto a sus valores; pero debemos resaltar que los críticos de esta teoría señalan que no se deduce que haya estándares morales aplicables a todas las personas de todas partes, de hecho argumentan la existencia de ciertos estándares morales que deben ser aceptados por los miembros de cualquier sociedad, de esta forma la sociedad podrá sobrevivir de manera armoniosa y efectiva.

De tal forma que a pesar de las aparentes diferencias morales al ser éstas examinadas detenidamente, se puede demostrar que existe ciertas similitudes como por ejemplo las normas básicas de cualquier nación como base de lesionar o matar a algún miembro de la sociedad o bien normas para respetar los bienes ajenos. La finalidad de estas normas tan diversas es el deber moral de asegurar la supervivencia de la comunidad a largo plazo y al hablar de deberes sociales también es importante considerar que tras un deber siempre existirá un derecho, en este caso son los derechos morales que se expondrán en el tema siguiente.

### **1.2.3. Utilitarismo y Derechos morales**

Como ya hemos podido observar en el capitulo anterior, debido a el relativismo moral que existe en las diferentes culturas del mundo, se ha incitado a estandarizar los principios y valores de acuerdo a la conveniencia del utilitarismo, pero de acuerdo a algunos críticos, existe una principal dificultad con esta corriente, el problema es que el utilitarismo es incapaz de manejar dos aspectos morales fundamentales: aquellos que se relacionan con los derechos y los relacionados con la justicia.

Es decir que aquellos que emplean el utilitarismo de acuerdo a la forma en como las acciones que imponen les favorecen siendo “moralmente correctas” en realidad son injustas o violan los derechos básicos de las personas.

La simplicidad de la teoría utilitaria se resume en dos principios:



- I) Una acción es correcta desde el punto de vista ético en sí y sólo si la acción requiere de reglas morales que sean correctas.
  
- II) Una regla moral es correcta si la suma total de las utilidades producidas, cuando todos siguen esa regla, es mayor que la suma total de las utilidades obtenidas si todos siguieran una regla alternativa.

El detalle fundamental en el utilitarismo está en obtener todas las ganancias posibles sin tomar en cuenta los derechos morales de los individuos. El derecho para algunos puede ser algo relativo; a continuación se desarrollará lo que en sí mismo es un derecho detallando cuáles son los derechos morales.

Un derecho es la prerrogativa que tiene un individuo para hacer algo o bien que las demás personas actúen de cierto modo hacia él, derivado de un sistema legal que lo permita o lo autorice. El propósito principal de los derechos es permitir a la persona elegir con libertad si busca ciertos intereses o actividades y proteger esas elecciones.

Los derechos morales proporcionan al individuo autonomía e igualdad en la búsqueda libre de sus intereses; esta búsqueda no debe estar subordinada a los intereses de otros, excepto por razones especiales y excepcionalmente poderosas.

Los derechos morales constituyen una base para justificar las acciones propias y para pedir la protección o ayudar a otros, siempre y cuando estos actos sean moralmente correctos.

Por lo tanto se puede decir que el utilitarismo que encierra todo el clima de la globalización está totalmente en contracorriente con los derechos morales básicos ya que este último ve a la persona como un individuo único y el utilitarismo por su parte engloba el interés social a el convenir de los más poderosos.



Para que esta sociedad tenga una correcta armonía sería conveniente retomar algunas teorías de las cuales nos hemos olvidado completamente por el ego y la competencia que regula nuestra vida diaria; una de esas teorías puede ser la de Kant, ésta teoría se basa en un principio moral que llamó imperativo categórico donde su fundamento es que todas las personas deben ser tratadas como personas libres e iguales. Muy alejado del concepto socialista con el que algún punto de esta teoría pudiera confundir el lector el imperativo categórico de Kant trata de rescatar los derechos esenciales de los hombres a través de la justicia y el respeto.

La razón por la que esta teoría es moralmente aceptada es por sus dos criterios: la universalidad que se basa en la idea de que una persona para actuar debe hacerlo razonablemente, por las que los demás actuarían al menos en un principio; y la reversibilidad las razones de una persona para actuar deben ser razones que esa persona estaría dispuesta a aceptar que otros usaran, incluso en el trato hacia ella.

El éxito del imperativo categórico de Kant gira a través de la siguiente frase: “Actúa de tal manera que siempre trates a la humanidad, ya sea en tu propia persona o en la de otros, nunca sólo como un medio, sino siempre al mismo tiempo como un fin”.

Lo cual nos da la idea de que una acción será moralmente aceptada si y sólo si una persona al realizar una acción no usa a otros únicamente como un medio para prosperar en sus propios intereses.

Para determinar cómo se debe actuar en una situación dada y que este hecho sea correctamente moral, primero se deben determinar qué acciones o políticas alternativas están disponibles para dicho caso. Segundo se debe estimar los beneficios directos e indirectos así como los costos probables en un futuro predecible y tercero la alternativa que produce la mayor suma total de utilidad debe elegirse como una acción éticamente aceptada.<sup>8</sup>

---

<sup>8</sup> (3) “Ética en los negocios, conceptos y casos”, Manuel G. Velázquez.



Con estos puntos podemos decir que el utilitarismo no es malo, siempre y cuando se ajuste a tomar decisiones éticas, procurando siempre el no violar los derechos morales de las personas y buscar un bien común y no sólo la búsqueda del interés de algunos cuantos.

Es importante resaltar los valores y sentimientos humanos antes que éstos sean totalmente sustituidos por el hecho de sólo materializarnos y sólo darle significado a las cosas por su valor monetario, debemos recordar las palabras de Laura Esquivel <<escritora mexicana>>: “Este no puede seguir en una sociedad en desequilibrio encaminada únicamente a la producción y al consumo, de no sociedad que no satisface por igual las necesidades materiales como espirituales del ser humano, Urge nuevamente un cambio. Es necesario ajustar nuestra escala de valores y modificar las sociedades donde los intereses económicos llevados al extremo producen, irracionalmente, no solo objetos, sino armamentos para la guerra.....Esto no puede continuar así.” Con esto podemos concluir que es necesario rescatar al ser humano y hacerlo valer por su utilidad y calidad como persona más allá de la utilidad por los objetos que produce.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> ( 17 ) “Veritas”, C.C.P.M. A.C. Junio 2011.



## CAPÍTULO 1 “ÉTICA”

### 1.3 ÉTICA PROFESIONAL

El actuar con ética y ser leal a nuestros valores, nos puede hacer titubear en el presente pero engrandecernos en el futuro.

- **Ética profesional:** Es la que se refiere a los individuos en tanto que tienen la calidad de profesionistas, así como a las comunidades en que se agrupan y relacionan en esa calidad. Entendemos por “profesión” un conjunto de conocimientos y habilidades ejercidas para obtener un resultado pragmático en beneficio de terceros y que tiene un medio formal reconocido para identificarse. Se distingue de la actividad científica en que su objeto es pragmático. Se diferencia del oficio en que está fundamentada en conocimientos teóricos (ciencia, doctrina, etc.)
- **Ética de una profesión determinada:** Es la que trata de cuestiones presentadas, específicamente, por esa profesión, y que puede subdividirse de acuerdo con las especialidades.<sup>10</sup>

De acuerdo a los conceptos mencionados anteriormente acerca de la ética y la moral podemos deducir cuáles son los principios fundamentales de la ética. Enfocándonos a lo que en esta investigación se persigue, en este capítulo se desarrollará el tema de ética profesional, cuáles son los conceptos y principios básicos que sustentan el correcto ejercicio de la profesión y cómo un adecuado uso de métodos nos puede llevar a alcanzar el éxito profesional.

<sup>10</sup> ( 16 ) “Contaduría Pública”, Comisión de revista IMPC, marzo 2011.



Los principios fundamentales que todo profesionista debe tener en cuenta para brindar un servicio, se sustentan en tres según diversos autores que han coincidido en el tema, dichos principios los deberán manejar: frente a sus clientes, frente a sus colegas y en la elevación de la imagen profesional. Sin dejar de mencionar que dentro de la ética las acciones que se realicen frente a estos tres sustantivos podrán tener diferentes significados, esto debido a la relatividad ética que hay en cada sociedad, tema que se desarrollará más ampliamente en los siguientes capítulos.

La contabilidad comparada con otras ciencias, ha quedado marginada para el criterio de algunas personas ya que dicen que el ejercicio contable carece de sentido social a diferencia de un médico por ejemplo para quien su fin social es claramente palpable al sanar a un enfermo; sin embargo a pesar de que la contabilidad no trata directamente con personas, sino con cifras y dinero tiene un enorme impacto social, es decir que grandes decisiones de empresas que son generadoras de empleo se basan en la información financiera que produce un contador; si estas decisiones son acertadas la empresa alcanzará el éxito, pero si no lo son puede llegar al fracaso. demostrando con esto que la contaduría tiene un enfoque social y hasta cierto punto se podría decir que también tiene un sentido humanitario que tal vez no sea tangible pero sí muy importante en la vida económica de todas las personas productivas del país.

La contabilidad a través de los estados financieros, proporciona información adecuada y suficiente para los usuarios de tal forma que éstos cuenten con los elementos suficientes para la correcta toma de decisiones, ya que a través de la información financiera emitida por el profesionista contable los altos directivos podrán saber si la empresa tiene buena o mala solvencia, estabilidad, si sus fuentes de financiamiento o inversiones son las correctas, qué tan productiva es la organización y cuál es la capacidad que tiene para generar recursos líquidos y las probabilidades de alcanzar los objetivos establecidos.

Al producir toda esta información es como el contador participa dentro del logro de los objetivos económicos y sociales demostrando con esto que la contaduría es una



profesión dinámica e innovadora. Sin embargo los profesionistas de esta materia no sólo se preocupan por mejorar las técnicas utilizadas en su trabajo; para que pueda ejercerse dignamente esta profesión es fundamental que se establezca un sistema de valores, expresados en forma cualitativa. Todo ejercicio profesional debe realizarse sobre una meta por alcanzar y sobre la razón del comportamiento del individuo que la ejercerá.

Es cierto que en el constante movimiento de la economía en nuestros días hay una infinidad de riesgos al tomar cualquier tipo de decisión, nosotros los contadores debemos mantener muy en claro este dilema pero también debemos entender que "Sin riesgos, no habrá fracasos; pero sin riesgos tampoco habrá éxitos"<sup>11</sup>

Entendiendo por éxito como la buena aceptación de la sociedad tras realizar alguna acción;<sup>12</sup> esta aceptación social debe estar basada en un conjunto de principios éticos las cuales servirán como indicio de todas las acciones mismas que deben permanecer firmes e inalterables a través del tiempo y de las circunstancias. De esta forma al mantenerse el profesionista con profunda lealtad a sus convicciones se ganará la confianza de la sociedad. Sin embargo aquella persona que realice el ejercicio profesional o cualquier acción en su vida cotidiana sin un esquema de valores y sea un comodín en cada situación que se le presente probablemente tenga éxito a corto plazo, sin embargo en un futuro no muy lejano lo perderá.

Con esto podemos decir que al aplicar la ética profesional en cada paso que demos como profesionistas podremos lograr el éxito; tal vez en un principio nos costará mucho trabajo al vernos tentados por las inconveniencias que signifique no dejar a un lado nuestro esquema de valores, sin embargo, a un mediano o largo plazo nos producirá beneficios al mantenernos como profesionistas dignos con un sano juicio ante cualquier circunstancia.

Enfocándonos más hacia los conceptos que algunos autores han dado acerca de la ética profesional, a continuación haremos mención de algunos relevantes escritores

<sup>11</sup>( 6 )"Ética profesional, tercer cantero" Enrique Zamorano García.

<sup>12</sup>( 10 )"El pequeño larousee" Pág. 432



que dieron un gran paso hacia el estudio y la importancia que tiene la ética en nuestras acciones de la vida diaria y cómo es que al pasar de los años estos conceptos siguen siendo vigentes aún después de cientos de años como es el caso del concepto que hace mucho tiempo daría Aristóteles; él como estudioso del campo de la sociología daba gran importancia a la ética diciendo que en toda relación social o política entre los hombres no se podía hacer nada sin que haya en ellos un carácter o cualidad moral lo que nos lleva al objeto de estudio de la ética que como ya se había mencionado anteriormente; es la moral.

Sin embargo para Berhard Haring las acciones éticas se caracterizan como una vocación de servicio al prójimo con una dedicación a los valores éticos antepuestos aún a las ganancias financieras.

Según Francisco Larroyo todos los individuos dentro de la sociedad se ven obligados a actuar de cierta forma, sin embargo no es porque la sociedad quiera subestimar a sus integrantes acerca de cómo hacer bien las cosas, más bien se trata de una serie de reglas que se dirigen hacia un bien común.

Para Aquiles Méndez la ética profesional la define como: "la ciencia normativa que estudia los deberes y los derechos de los profesionales en cuanto a tales".

El punto de vista que otros estudiosos de la materia le han dado como sinónimos a la ética profesional es el de moral profesional o deontología <<tratado de los deberes>>comprendiendo el estudio de los deberes y derechos de los profesionista a la luz del derecho natural, del derecho positivo o la legislación de la comunidad humana, y las formas aceptadas y sancionadas del trato humano.

Todos los conceptos anteriores tienen de cierta forma términos similares como lo son: el deber, los derechos, la justicia, el servicio, la responsabilidad y la conciencia. A continuación se dará una breve explicación de cada uno de estos términos que en su conjunto hacen más fácil comprender cuál es el fin de actuar éticamente como profesionistas.



El deber: Obligación que afecta a cada persona de obrar según los principios de la moral, la justicia o su propia conciencia.

Derecho: Facultad natural del hombre para hacer legítimamente lo que conduce a los fines de su vida. El poder de exigir todo lo que la ley o la autoridad establecen en favor de alguien.

Justicia: Dar a cada uno lo que le corresponde; es el valor ético por excelencia. Frente a él falla cualquier intento por fundar una filosofía moral individualista.

Responsabilidad: En cuestión de ética la responsabilidad profesional cae bajo la responsabilidad moral, la primera obliga a la adecuación de una actuación dedicada a la investigación para mantener un perfil moral definido para interpretar las diversas situaciones que se llegaran a presentar en el trabajo profesional y saber tomar las decisiones correctas. Haciendo que a través de la responsabilidad el profesionista puede cumplir de manera adecuada el compromiso que tiene con la sociedad.

Dado que los principales conceptos de la ética profesional se apoyan en seguir un conjunto de normas, valores y principios que rigen el ejercicio profesional en las actividades propias de cada individuo, se dará a continuación una breve explicación acerca de cómo los principios morales y sociales influyen en la práctica de la profesión.

- Justicia.

Un código de ética se encuentra apoyado en la parte donde la ley busca un bien común. La ética profesional establece que la información que presente el profesionista deberá contener la expresión de su juicio fundado, sin ocultar o desvirtuar los hechos, ya que se podría dañar a alguien en su derecho al desvirtuar los hechos de manera que puedan inducirlo a cometer un error.

Una de las muy cuestionadas normas de ética donde se prohíbe la publicidad personal, contiene implícitamente el sentido de la justicia ya que el prestigio y la



clientela de cualquier profesión deben obtenerse por la capacidad científica o técnica, la eficiencia, la moralidad y el sentido de responsabilidad del profesional y no por la publicidad, pues de cierta manera los pequeños despachos o los profesionistas independientes tendrían gran desventaja en comparación con las grandes firmas quienes podrían solventar una publicidad mucho mayor.

Podríamos resumir a la justicia con una sola oración que podría darse a entender en cualquier nivel: *dejar que cada uno ocupe el nivel que debe ocupar*, como ya se había mencionado anteriormente la justicia es el valor ético por excelencia.

- Solidaridad.

La responsabilidad implícita que por naturaleza social tiene todo hombre de conducirse de forma que se una a los demás hombres, se entienda y se asocie con ellos. Éste principio tiene como fin la mutua adaptación.

Hablando de brindar prestigio a una profesión, no sólo a una firma o unos cuantos profesionistas, la solidaridad en cuestiones éticas profesionales busca que la confianza de los clientes realce el prestigio de la profesión, constituyendo con esto un patrimonio más valioso de la profesión, muy por encima de las personas que la integran. Representando con esto el bien común para todos los profesionistas por el solo hecho de serlo.

- Filantropía.

Inclinada hacia la filosofía moral, este principio se concentra en el modo en que podemos pensar acerca de todos los otros, e incluso la forma en que podemos identificarnos con ellos. De acuerdo con Kant quien tenía como forma de vida el hecho de actuar de tal modo de cómo se trate a los demás será la forma en que nos gustaría ser tratados, actuando ante los demás como si fueran un fin y no sólo un medio.



El objeto de la filantropía es buscar una unidad afectiva los unos con los otros, creando una atmósfera amistosa y un clima de confianza y unión común.

Éste principio es muy importante mencionarlo y fácil de entenderlo porque a pesar de que no tiene mayor complejidad en el mundo actual nos hemos olvidado por completo de él, sin embargo es esencial para que podamos vivir en armonía y desarrollarnos mejor tanto como individuos como sociedad.

- Subsidiaridad.

Tiene como fin que todas las personas puedan hacer por propia iniciativa y con sus recursos propios, todo lo que puedan en favor de los demás, es decir, que hagan su trabajo adecuadamente sin poner trabas a quienes los sucedan sino por lo contrario apoyarse para lograr sus objetivos, haciendo hincapié en esto a la ayuda social que vagamente pasa por nuestros pensamientos a menos que ocurra algún desastre masivo, sin embargo esto lo debemos tener presente todos los días ya que si yo ayudo, me ayudarán, si yo pongo trabas el trabajo no fluirá y de cualquier forma como individuo me veré afectado y aún más como profesionista al juzgar de tal forma que no hice bien mi trabajo.

En este principio se basan la mayoría de los postulados del Código de ética, mismos que serán analizados detalladamente más adelante.

- Autoridad.

Este principio se ejerce para desempeñarse de forma representativa, con el fin de que exista una figura la cual sepa guiar de manera adecuada a cada uno de los profesionistas, en nuestro caso como contadores tenemos al Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMPC), y sus colegios, de tal manera que la profesión se encuentra organizada en niveles provisionales o regionales, que a su vez, se unen en una federación nacional.



Los mismos colegios e instituto se encuentran autorregulados. Y sus funciones principales se basan en brindar una actitud de servicio a la profesión, las instituciones y los colegas, así pues a pesar de que estos servicios provengan de una figura de autoridad éstos deben ser nobles y gentiles ya que lo que se busca con esto es unificar a los miembros de la profesión, sin embargo, además de demostrar la actividad del servicio también se encargan de poner sanciones para aquellos profesionistas que violen las normas bajo las cuales se rige su actividad profesional.

De tal forma que lo que tienen en común todos los colegios y el instituto no es más que elevar la profesión como contadores actuando éticamente de acuerdo a los principios que regulan nuestra actuación profesional ante la sociedad.

No debemos perder de vista que: “la misión de la ética es animar, estimular sensibilizar a todos los humanos acerca de la búsqueda de la perfección personal. Es forzoso rehabilitar la inteligencia en la ética que no prescribe la erradicación de los intereses personales, sino su moderación, que no exige el heroísmo del desinterés, sino la búsqueda de compromisos razonables, adaptados a las circunstancias y a los hombres tal como somos”<sup>13</sup>

### **1.3.1 Secreto Profesional.**

La gran mayoría de personas alguna vez en su vida han escuchado acerca del secreto profesional; pero ¿En realidad saben lo que encierra un secreto profesional? Para muchos autores es aquella verdad que sólo pocos saben y debe mantenerse oculta. Pero para los profesionistas no siempre es obligación guardar ese secreto, ya que no siempre lo que se le confía al Contador es secreto. Sin embargo si hay ciertas verdades que el cliente confía celosamente a su Contador y se convierten en secretos naturales, prometidos o pactados según sean las causas que los originen.

En cuanto al primer tipo de secreto es aquél que nace a partir de una verdad, que si se diera a conocer, ocasionaría disgustos al interesado. Este secreto puede ser

---

<sup>13</sup>( 16 ) “Contaduría Pública”, Comisión de revista IMPC, marzo 2011



divulgado en aquellos casos que exista una causa justa, es decir cuando del hecho de revelarlo dependa el bien público, del mismo interesado o de un tercero.

El secreto prometido es como su nombre lo indica el tipo de secreto que surge de una promesa después de haber conocido algo por la confidencialidad de un tercero. Este tipo de secreto obliga una mayor observancia.

El secreto pactado se obliga en virtud de la voluntad expresa de quien lo confía y de un pacto o contrato con que se compromete quien lo recibe, a no revelarlo.

Al momento en que el cliente contrata nuestros servicios, los profesionistas conocen planes, hechos o situaciones particulares de quien recibe sus servicios, así que desde el momento de conocer estos hechos el Contador está obligado a guardar discreción en razón a la confianza que el cliente le ha brindado. Sin embargo, no debemos olvidar que esta obligación tiene sus límites, debido a que el enfoque de la contaduría es producir la información financiera a través de la cual se tomarán decisiones y cuando cualquier tipo de secreto afecte los intereses de algún involucrado en la toma de decisiones entonces el contador cuenta con la libertad de contar el secreto; esto no va en contra de nuestra ética porque el guardar un secreto no debe ser sinónimo de ocultar la verdad.

El Código de Ética del IFAC sugiere los siguientes casos en los cuales el contador se exime de guardar un secreto:

- Para presentar documentos o dar evidencia en el curso de procedimientos legales y para divulgar a las autoridades públicas apropiadas para cualquier infracción a la ley que pueda surgir.
- Para cumplir las normas técnicas y los requisitos éticos.
- Para proteger el interés profesional de un contador en procedimientos legales.
- Para cumplir con la revisión de calidad de un miembro agrupado o cuerpo profesional.
- Para responder a una investigación de un miembro agrupado o ente regulado.



Esto no quiere decir que el Contador juegue con los intereses personales de quien sea el mejor postor, sino como se señala en el Código de Ética el Profesional está obligado a mostrar lealtad a quien patrocine sus servicios.<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup>( 13 ) “La formación ética del Contador Público”, Enrique Zamorano García.



## UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

### FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN

#### LICENCIADO EN CONTADURÍA

#### “LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO”



#### CAPÍTULO 2 “CONTABILIDAD”

2.1 Conceptos y definiciones de contabilidad.

2.2 Evolución de la contabilidad en el mundo.

2.3 Desarrollo de la contabilidad en México.

2.4 Servicios que ofrece el Contador Público.

2.4.1 Usuarios de la información financiera.

2.4.2 Normas de Control de Calidad

## CAPÍTULO 2 "CONTABILIDAD"

### 2.1 CONCEPTOS Y DEFINICIONES DE CONTABILIDAD

"Todo individuo que respete y ame a su profesión, considera un privilegio poder servirla."

Rafael Lores Rodríguez

Al hablar de la Contaduría Pública hablamos en muchas ocasiones de una ciencia, de una serie de técnicas o bien de un arte; a lo largo del tiempo según los enfoques de diversos autores esta profesión puede abarcar estas tres dimensiones, para poder entender estos términos, que en un gran compilado de libros se nos brindan, primero debemos tener claro lo que es en sí la profesión y la contaduría pública como tal. Es por ello que a continuación se expondrán estos términos:

*Profesión:* "Acción y efecto de profesar. Actividad permanente que sirve de medio de vida y que determina el ingreso de un grupo profesional determinado."<sup>15</sup>

*Contaduría:* Palabra que se usa para referir la profesión de un contador // Departamento de contabilidad de una empresa institución gubernamental.<sup>16</sup>

Así pues podremos determinar lo siguiente empatando esta idea con la gran mayoría de los autores. Primero definiremos en sí lo que es la contaduría como una profesión, posteriormente explicaremos los diferentes enfoques que se le han dado.

La contaduría pública conceptuada como profesión es la disciplina que satisface las necesidades de información financiera de los diversos usuarios o interesados en ella; la contabilidad como rama de la contaduría pública controla y presenta la información financiera mediante los estados financieros, mismos que son empleados por los

<sup>15</sup> ( 10 ) Diccionario El Pequeño Larousse Ilustrado.

<sup>16</sup> ( 9 ) Diccionario contable, administrativo y fiscal.



directivos de tales entidades, para fundar y posteriormente tomar decisiones en beneficio del ente social.

La contaduría enfocada desde el punto de vista como una ciencia tiene diversas definiciones, en este texto utilizaremos la más convencional que al pie dice así:

*“Ciencia que establece las normas y procedimientos para registrar, cuantificar, analizar e interpretar los hechos económicos que afecten el patrimonio de los comerciantes individuales o empresas organizadas bajo la forma de sociedades mercantiles”.*

Ahora bien analizaremos el concepto anterior: Al hablar de ciencia hablamos de que son leyes que se descubren por la comprobación de una hipótesis, misma que parte del surgimiento de un problema o un descubrimiento que altere el medio. La base de toda ciencia es que rigurosamente tiene que cumplir con una serie de pasos mismos que en la aplicación científica se consideran como el método científico, separando así de las experiencias empíricas al conocimiento científico.

Tal vez muchos autores se han inclinado en defender a la contabilidad como una ciencia ya que dentro de esta profesión se encuentran normas y leyes, pero debemos dejar en claro que estas leyes no fueron descubiertas sino que más bien fueron diseñadas para poder cubrir con las demandas de información y es importante remarcar que las normas contables han sido víctimas de una innumerable serie de cambios al paso del tiempo para que de esta forma se puedan adaptar a las nuevas necesidades de las entidades económicas y los usuarios de la información contable.

Por tal razonamiento también se ha considerado a la contabilidad como una técnica, para esto primero debemos entender qué es una técnica: *Conjunto de procedimientos y métodos de ciencias y artes para la obtención de unos resultados prácticos.* Sin embargo, debemos tener en cuenta la parte donde nos menciona esta definición que es un conjunto de procedimientos y métodos, de esta forma por sentido común esto es coherente con el ejercicio de la profesión contable, ya que para poder dar información a los usuarios interesados antes de que se entregue el



reporte como tal primero tiene que pasar a través de diversos procedimientos, como lo son los registros, las conversiones en el adecuado término monetario, los medios de control para emitir una información confiable y las observaciones propias para la adecuada toma de decisiones.

Como se menciona al inicio de este tema algunos autores han considerado a la contabilidad como un arte, y la definición contable como arte es: *el arte de registrar, clasificar y resumir en una forma significativa y en términos monetarios, las transacciones y eventos de carácter financiero y la interpretación de los mismos.* Esto nos puede confundir un poco porque se señala la forma de los procedimientos contables, sin embargo el arte definido por si solo es el conjunto de reglas para hacer bien una cosa, por lo tanto la contabilidad como arte es el hecho de aplicar los procedimientos y métodos de una forma correcta.

Si bien es cierto que la contabilidad ha tenido que responder a las demandantes necesidades de las entidades sociales, es obvio que el área de la contabilidad se haya dividido en diferentes ramas para que así pueda hacer frente a los requerimientos de sus usuarios. Convirtiendo a esta profesión en el lenguaje de los negocios. A continuación se mencionarán las distintas facetas en las que se desarrollan las prácticas contables:

- A) Contabilidad financiera: Su objetivo es la presentación de información financiera con el propósito del uso general para cualquiera que sea el usuario que la requiera; esta contabilidad comprende la preparación y la presentación de estados financieros.
- B) Contabilidad administrativa: En este tipo de contabilidad la información financiera no se podrá presentar a cualquier usuario que la requiera, el uso de los datos serán exclusivamente para el personal interno de la empresa, ya que a partir de éstos se tomarán decisiones o se generarán planes para el mejoramiento en la marcha del negocio.
- C) Contabilidad de costos: Utilizada en gran medida en las empresas industriales, es el tipo de contabilidad que de forma clara y precisa les permitirá conocer el



costo de la producción de sus productos, el costo de venta de los artículos y la determinación de los costos unitarios; otra de sus aplicaciones es determinar el punto de equilibrio (momento en que la empresa no tienen ni pérdidas ni utilidades). Estos factores serán de gran importancia para la toma de decisiones en la empresa y así fijar el rumbo hacia el que ésta se dirige dentro de un mercado tan competitivo como el que tenemos hoy en día.

- D) Contabilidad fiscal: En este apartado la tarea más importante es la preparación y registro de los informes tendientes a presentar declaraciones y pago de impuestos. Es determinante para el correcto funcionamiento permensivo de la empresa ante las normas impuestas por el Estado.
- E) Contabilidad gubernamental: Se refiere a la contabilidad de las empresas del sector público de manera interna, como a la contabilidad nacional, es decir todas las actividades del país propias ejecutadas por el Estado incluyendo los ingresos y egresos que haya dentro de éstas.<sup>17</sup>

Como podemos ver el campo de la contabilidad ha evolucionado mucho y hoy día es muy amplio. De forma detallada los cambios que se han dado a través de los tiempos serán explicados en el siguiente tema, sucedido por un tercer texto de este capítulo donde se expondrá el área tan extensa en la que se puede desarrollar el ejercicio contable.

---

<sup>17</sup>( 11 )"Principios de Contabilidad". Álvaro Javier Romero López.

## CAPÍTULO 2 "CONTABILIDAD"

### 2.2 LA EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD EN EL MUNDO

"He obrado desinteresadamente, por eso no soy rico en dinero, sino en satisfacciones."

18  
Rosendo Millán Torres

Desde que el hombre surge como individuo pensante en el planeta surge con él la conciencia de satisfacer necesidades, dichas necesidades que de una u otra forma lo ha obligado a cubrirlas desarrollando, mejorando o perfeccionando un sinnúmero de técnicas que le facilitan realizar sus actividades cotidianas. Para sobrevivir el ser humano ha tenido que adaptarse a la vida en sociedad, misma sociedad que desde la unión de dos o más miembros necesita de un orden, de ciertas reglas que le permitan a sus integrantes mantener una convivencia sana y bien estructurada para el beneficio social común.

Junto con estas necesidades de organización nace la necesidad de llevar un registro de lo que en su lucha por una mejor calidad de vida las personas atesoran y con esto nacen los primeros registros contables que se tienen en la historia. A pesar de que la historia del hombre es muy incierta puesto que se tienen muy pocos registros de nuestros antepasados, éstos son suficientes para darnos cuenta que desde tiempos muy lejanos ya se hacía el ejercicio contable; esto lo podemos deducir al retornar a esos tiempos memorables donde los reyes y sacerdotes necesitaban calcular la repartición del tributo, registrar el cobro de los dones que el pueblo les daba, así como lo hacían los reyes y clérigos también lo hacían los grandes ejércitos conquistadores, éstos debían tener un cálculo cuidadoso en cuanto a las armas repartidas, el alta o baja de los miembros de sus filas, las raciones de alimentos

---

<sup>18</sup>( 18 )[www.ccpm.org.mx](http://www.ccpm.org.mx)



cuando iban a la guerra. Finalmente y no por ser menos importantes, están los comerciantes quienes jugaban un papel fundamental en los procedimientos económicos que dejaron huella en el mundo contable.

A pesar de que los historiadores cuentan estos hechos a partir de las civilizaciones que desarrollaron un sistema de escritura, existen algunas excepciones como la cultura inca que a pesar de no tener definido un sistema escrito, se pueden apreciar en sus vestigios registros contables; probablemente esto sea sorprendente pero esta cultura empleaba los llamados *quipus*, los cuales consistían en una serie de agrupaciones de nudos de distintas formas y colores ordenados a lo largo de un cordel, cuya finalidad era la de mantener un registro numérico.

Con esta breve explicación podemos decir que la contabilidad se ha practicado desde el inicio de los tiempos del hombre aunque de una forma rudimentaria, que al paso del tiempo se ha perfeccionado. Los tres eventos que marcan la historia a partir de la cual se comienzan a hacer registros de las operaciones económicas son:

- A) La división del trabajo.
- B) La invención de la escritura.
- C) La utilización de una medida de valor.<sup>19</sup>

Adentrándonos a la historia de la contabilidad y su evolución en todo el mundo, se hará un pequeño recorrido a través de las culturas más importantes que sin duda han dejado su legado de principios que algunos los empleamos hasta la fecha; el orden de aparición de las culturas mencionadas se hará de acuerdo a los años en que estuvieron vigentes sin importar las aportaciones que cada una dejó al mundo de la contabilidad.

### *Mesopotamia*

País cuya aparición comienza según los registros históricos a partir del cuarto milenio a.C. siendo ya en esta época una civilización prospera. En esta cultura los

---

<sup>19</sup>(8) “Contabilidad. Un enfoque para usuarios”. Gerardo Guajardo Cantú.



comerciantes jugaron un papel fundamental para los avances contables de los que se puede contar en esta etapa, ya que fue esta clase social quienes constituyeron una casta influyente e ilustrada para la nación mesopotámica.

Con la aparición del código de Hammurabi, el cual fue promulgado desde el año de 1700 a.C. podemos apreciar la necesidad del hombre por el implemento de normas; ya que en dicho código se contenían leyes penales, normas civiles y de comercio, las cuales regulaban los contratos ya fuesen de compra venta, arrendamiento, comisión u otros propios del derecho civil o mercantil; entre las disposiciones contenidas en el código, también se pueden encontrar aquéllas que eran aplicables directamente a los comerciantes, esto en la forma de cómo los obligaban a llevar sus registros.

Otro factor importante en la construcción de las normas contables de los tiempo mesopotámicos, ha sido el propio Estado que funcionaba a través de templos los cuales actuaban como instituciones bancarias, las que realizaban préstamos a los ciudadanos y desde ese entonces se mantienen los registros de que ya se cobraba un interés mismo que estaba estipulado cuidadosamente en los contratos de depósito que expedían los templos como imágenes públicas y tesoreros del Estado.

Finalmente el progreso contable más notorio que tuvo esta civilización fue el hecho de establecer títulos de cuentas, nombre de los interesados, cantidades, total general así como las indicaciones de los saldos iniciales, saldos finales después del minucioso registro de cada partida. Factores que eran emitidos en algunas de las planchas donde se grababan los contratos expedidos por el pueblo mesopotámico quienes para el cálculo de sus operaciones matemáticas hicieron uso del ábaco.

### *Egipto*

Siendo esta cultura una nación centralizada, se tenía que llevar cierto orden en el control de todas y cada uno de las operaciones de carácter contable que ahí se realizaban, es por esto que las anotaciones realizadas en papiro llegaron a conformar un tipo de escritura hierática (*La escritura hierática permitía a los escribas*



del Antiguo Egipto escribir de forma rápida, simplificando los jeroglíficos cuando lo hacían en papiros, y estaba íntimamente relacionada con la escritura jeroglífica. Goedicke 1988: VII-VIII. ...)<sup>20</sup>. Razón por la que a los arqueólogos les ha resultado tan difícil descifrar estas escrituras para estudios más precisos. Sin bien lo que se ha podido rescatar de este gigantesco imperio son los ejemplares que se utilizaban ya entonces como libros auxiliares así como balances periódicos.

Esta detallada tarea de mantener los registros actualizados era obra de los escribas quienes eran los encargados de llevar las cuentas de los templos, del Estado y de los grandes señores.

De la contabilidad en Egipto, no puede decirse que existieron grandes avances, sin embargo se comienzan a hacer anotaciones más precisas acerca de las riquezas de las figuras más importantes y pudientes de esta civilización.

### *Grecia*

En aquellos tiempos de templos helénicos es cuando surgen importantes avances para el área contable, ya que debido a la riqueza volátil que se acumulaba en los templos debido a las prestaciones que le hacían al propio Estado o bien a los particulares, los griegos se vieron en la necesidad de desarrollar una técnica contable, misma que sorprendentemente hasta nuestros días ha perdurado siendo encontrada a través de abundantes documentos contables, por arqueólogos; y precisamente estos documentos en su mayoría han sido descubiertos en lo que en aquellos tiempos fueran santuarios.

Los banqueros griegos, principalmente los atenienses, dominaron la técnica de los cheques y transferencias de fondeos de una ciudad a otra y de una cuenta a otra, y con base a esto es probable que ya en ese entonces hicieran uso de la letra de cambio. Para llevar el control de estas operaciones los banqueros griegos se apoyaban en dos clases de libros: los libros de Diario (*efemérides*) y el libro de cuenta de clientes.

---

<sup>20</sup>( 29 ) <http://www.google.com.mx/search?hl=es&defl=es&q=define>



En la época de esta civilización la contaduría pública también tiene un importante desarrollo estando en su apogeo aproximadamente en el siglo IV a.C. creando en Atenas un tribunal de cuentas, formado por diez miembros, encargado de fiscalizar la hacienda del Estado, particularmente en la recaudación de tributos.

### *Roma*

Imponente imperio que debe la gran mayoría de sus conquistas a el genio organizador que predominaba en este pueblo conquistador, la economía fungió como un importante factor para mantenerse a través de los tiempos en los que predominó este imperio.

Los banqueros y comerciantes llevaban el registro de sus cuentas, ya a partir del siglo I a.C. teniendo tal importancia los registros contables que en aquellos tiempos ya se subestimaba a aquel quien fuera incapaz de controlar contablemente su patrimonio.

La importante aportación que ha hecho esta cultura a la contabilidad, es que de acuerdo a los registros encontrados se muestra el primer desarrollo del principio la partida doble; este hecho ha sido sustentado en algunas citas de diversos y renombrados autores, como lo es Cicerón quien parece sustentar tal hecho.

### *La Europa Medieval*

Todos los avances que hasta estas fechas se habían tenido se vienen abajo con la casi total aniquilación del comercio en Europa, debido a la aparición de los Feudos, esto como consecuencia de la caída del imperio Romano, desapareciendo todo rasgo de las prácticas contables del mundo antiguo. Los mercaderes sobrevivientes a esta catástrofe económica tenían que desarrollar sus nuevas técnicas prácticamente desde cero.

Dando lugar a las denominadas Cruzadas, comienza a retomarse la importancia por la contaduría, principalmente por los registros hallados de los Caballeros Teutónicos



y los Templarios que durante los siglos XII y XIII comienzan a desarrollar sistemas de contabilidad perfeccionados.

Otro factor importante para el resurgimiento de la práctica contable son los mercaderes italianos quienes prestan mayor atención a una contabilidad de carácter patrimonial para que de esta forma tengan un mejor control sobre sus empleados. Es de esta forma como las repúblicas italianas y los Países Bajos comienza a darse con mayor intensidad la vida comercial, orillando a que se desarrollen nuevos métodos contables en estas áreas.

Sin embargo los registros de estos comerciantes no llevaban un orden específico, fue a través de consejos entre los mismos integrantes del gremio comercial y un aparente trabajo en equipo que esta nueva contabilidad fue evolucionando de la partida simple hasta llegar al principio de la partida doble con una correcta estructura, atribuyendo el surgimiento de la Partida Doble a la comunidad Toscana en el Siglo XII; sin embargo su conocimiento determinante se da a conocer en Génova dos siglos más tarde. A pesar de este gran salto para la evolución del mundo contable en territorio Genovés, esta nueva técnica comienza a ser difundida a través de la contabilidad veneciana impulsada con la imprenta.

Años más tarde hacia 1458 un croata de nombre Benedetto Cotrugli, comerciante con influencia veneciana, escribe su obra llamada “DellaMercaura e del Mercante Perfetto” dedicando en esta obra espacios en los que habla de libros de diario y mayor a los que nombró “*quaderno*”. Asimismo enumeró algunas reglas generales para contabilizar las operaciones comerciales.

#### *Nueva era contable.*

A pesar de sus grandes aportaciones, la publicación de Cotrugli no llegó a la imprenta sino hasta casi ciento quince años más tarde, clasificando a esta obra como un texto de carácter incompleto motivo por el cual se le impidió denominarlo como autor en la historia de la contabilidad; sin embargo antepuesto a este hecho surge el polémico libro de Luca Pacioli teniendo este toque de explosividad debido a que el



gremio monopolizado de aquellos que manejaban las técnicas contables las consideraban como "Secreto de oficio"; dejando a la luz estos secretos gremiales Luca expone su obra "*Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni y Proportionalitá*" en 1494 con el carácter humanista Renacentista que caracterizó a este autor.

Dentro de su obra Luca ocupó treinta y seis capítulos para la descripción de los nuevos métodos contables, mismos que serían empleados por los comerciantes venecianos y algunos más de otras regiones vecinas; de igual forma ilustra otros temas de importancia contable como los contratos de sociedad, el empleo de letras de cambio, cobro de intereses, entre muchos otros.

La principal fuente de Pacioli para normalizar las prácticas contables se da a partir de las observaciones que él hacía a los comerciantes. Estos mercaderes no llevaban un directo registro en el libro de Diario, ya que por el complicado cambio de monedas que existía en este mundo comercial se tenía que llevar un borrador para que se pudieran convertir todas las operaciones contables a la unidad monetaria de preferencia del comerciante.

Por otra parte a diferencia de las antiguas civilizaciones que los comerciantes no presentaban como tal sus operaciones mercantes al Estado, en la obra de Pacioli se habla en uno de sus apartados acerca de la "legalización de libros de contabilidad" los cuales tenían que ser presentados ante una determinada autoridad y el escribano se obligaba a tomar nota de todas y cada una de las operaciones que el comerciante tenía plasmados en su libro de diario, mismas operaciones que ya eran manejadas a partir de la Partida Doble donde se delimitaba a dos sencillas palabras el "debe" y el "haber".

Cabe mencionar que el balance de comprobación al que se refiere Pacioli no es de forma periódica, por el contrario este balance se efectuaba sólo hasta que se terminaran las hojas para el registro en los libros de Diario.



Después de la magna publicación de la obra de Pacioli se dieron una serie de aportaciones de diferentes autores que aunque no fueron muy relevantes si fueron importantes ya que con ellas se perfeccionó la técnica contable descrita en el texto desarrollado por Luca Pacioli. A continuación se hará una semblanza de estos autores y sus aportaciones a la contabilidad.

*Manzoni:* En su obra "*Quadernodoppiocolsunogiornale, novamentecomposto, e diligentissimamenteordinatosecondoilcomtume di Venetia*" hace la innovación de recomendar la numeración de los asientos de Diario para evitar anotaciones falsas. Además da gran importancia a los supuestos contables donde pone en práctica los conocimientos contables. También fue el primer autor que realizó una división de cuentas, clasificándolas en cuentas vivas y cuentas muertas; esta clasificación fue utilizada por algunos autores hasta el siglo XIX.

*Alvesi Casanova:* Autor que en 1558 en su obra plantea ejemplos de actividades de una compañía comercial.

*Angelo Pietra:* En 1586 innova al gremio contable con la división de la contabilidad en sí misma, ahora no sólo se podían dividir las cuentas sino que también la contabilidad como tal podía dividirse en distintas ramas de acuerdo a la actividad o giro en el que fuera aplicado. La división propuesta por este autor es la siguiente:

- A) Contabilidad Bancaria.
- B) Contabilidad Comercial.
- C) Contabilidad Patrimonial.

Con esta división las sociedades no lucrativas también comienzan a hacer uso de las técnicas contables.

*JehanYmpyn.:* Debido a sus conocimientos empíricos obtenidos de sus actividades comerciales a través de diversos países como lo fueron España, Portugal e Italia, al pasar de los años se creó fama de ser buen comerciante lo que lo alentó a recopilar en un libro sus conocimientos en la materia contable, desafortunadamente murió



antes de editar el libro, tarea que no quedó inconclusa gracias a su viuda. Su obra salió de imprenta en el año de 1545.

*Valentin Mennher.*: Maestro de matemáticas y contabilidad cuya obra publicada en 1564 es el primer texto traducido al castellano, por obra del maestro *Antich Rocha* quien en la edición de este texto traducido; él por su parte agregó a la traducción un tratado aritmético.

Así pues podemos decir que durante la época feudalista europea los avances en cuanto al campo de la contabilidad no son muy notorios; es hacia finales de esta era cuando la contabilidad retoma la importancia merecida. Principalmente en España cuando hasta finales del siglo XVI se imprime un tratado de contabilidad escrito originalmente en castellano; “Libro de caja y manual de cuentas de mercaderes y otras personas con la Declaración de ellos”. Publicado por Bartolomé Salvador de Solórzano impreso en Madrid en 1590.

Los hermanos Pinzón quienes figuraron en las empresas comerciales en el primer viaje de Cristóbal Colón, empleaban ya métodos de partida doble a fines del siglo XV.

*Simon Stevin*: Importante autor que a pesar de que en sus ejemplares deja muy poco espacio para la cuestión práctica a diferencia de los autores mencionados anteriormente, es el primero en hablar acerca de poder considerar la contabilidad en una temática en un estudio científico, para lo cual realizó un análisis crítico de la teoría de la personificación de las cuentas propuesto por Pacioli.

La teoría de Stevin consistía en que todo incremento en el patrimonio debe llevarse al Debe y toda disminución al Haber. Sin embargo la cuenta de Capital funciona de forma inversa.

También es importante mencionar que la contabilidad la considera como un instrumento de control de gestión en la empresa.



Durante los siglos XVI al XVII la escuela francesa toma un importante papel en el desarrollo de la contabilidad. Uno de sus impulsores fue Colbert quien fue ministro de Hacienda permitiendo hacer más flexible el sistema económico francés; admitió que los comerciantes accedieran a la nobleza, y los nobles efectuaron empresas comerciales; actos que años atrás hubieran sido imposible de imaginar con el sistema francés tan remarcado en sus costumbres donde al comerciante se le veía como un ser indigno.

Hacia el año de 1673 se publica una ordenanza, llamada también “Código Sava” al cual fungió como un reglamento para el uso de libros de los comerciantes, y estableció criterios para el apropiado manejo de estos libros. El contenido de dicha ordenanza sirvió como base para el Código de Comercio napoleónico catapultando estas normas a la gran mayoría del territorio europeo.

Por su parte *Jacques Savaryen* 1665 lanzó su obra “Le ParafaitNegociant” texto en el que podemos encontrar grandes innovaciones para el campo contable donde se describe minuciosamente los usos contables y mercantiles en general, y permitió al lector formarse una idea muy completa del estado del comercio y la economía de franceses y europeos en la segunda mitad del siglo XVII.

*Matthieu De La Porte*: En 1685 editó su importante obra “Le Guinde des Negociants&Teneurs de Livres” obra que se reeditó en diversas ocasiones; a este personaje se le atribuye el mérito de hacer un intento por la clasificación de cuentas como nunca antes se había hecho; las cuentas contables quedaron divididas en tres grandes grupos: las cuentas del “jefe” (Capital, Pérdidas y Ganancias, etc.) las cuentas de “efectos efectivos” (caja, mercancías, pagarés, etc.) y las cuentas “corresponsales”.

Otra atribución que se alude a Matthieu es que se le considera como el precursor del sistema centralizador donde propone abrir sólo una cuenta de mayor para deudores y acreedores, y los afectados en estas cuentas se controlaran a través de auxiliares y así deja visto como algo obsoleto el método de abrir una cuenta en mayor por cada uno de los deudores y cada acreedor que intervenga en las operaciones contables.



Durante esta misma época la escuela italiana no dejó de hacer innovaciones. He aquí algunos de sus importantes autores:

*Giovanni Antonio Moschetti:* Quien en su polémica obra titulada “Dell’ Universal Trattato di libro doppii”, en la cual presenta diversos avances acerca de la doctrina de otros autores anteriores a su época; se inclinó por el estudio de las cuentas de Capital y Pérdidas y Ganancias; mostrando una fascinación por la contabilidad industrial y específicamente por las empresas de seguros, dejando un apartado en su obra bastante considerable para presentar ejemplos prácticos acerca de estas operaciones.

*Ludovico Flori:* De la escuela jesuita en el diario quehacer de llevar un orden en la contabilidad de la comunidad religiosa a la cual pertenecía, desarrolló asientos complejos basándose en el principio de la Partida Doble; demuestra la gran importancia de la contabilidad presupuestaria y aborda el balance como un estado conjunto de todas las cuentas de mayor.

*Giovanni Domenico Peri:* Publica en el año de 1638 su obra “*IlNegotiante*”, donde remarca la defensa de los usos comerciales para el interés bancario. Su obra proporcionó demasiada información acerca de las costumbres mercantiles y el estado de comercio de su tiempo dejando al descubierto los grandes secretos contables de la teneduría de libros. Otro importante hecho es que en su libro aparece literalmente el término “hazenda” (azienda), con lo que se refiere a la empresa y la forma de administración de ésta.

*Bastiano Venturi:* En su texto aborda el tema acerca de la correcta gestión de un patrimonio, buscando la máxima rentabilidad y menos costo de administración, centralizando todo el libro en torno al aspecto contable de control de gestión, por lo cual se le considera como el precursor de la moderna contabilidad de gestión por sus contribuciones en su obra llamada “*Dellascritturaconteggiante di possessioni*”.

Para finalizar con la era del siglo XVII, cabe mencionar que en esta época quienes siguieron teniendo la batuta en cuanto a las ideas innovadoras referentes a la



contabilidad han sido los italianos y en menor medida la notable presencia de algunos autores franceses quienes también contribuyeron con el perfeccionamiento de la contabilidad de esos tiempos. Sin menospreciar las atribuciones en el ámbito hispánico es importante mencionar a los dos únicos autores de los cuales se tiene registro que realizaron alguna obra el primero de ellos es Francisco Muñoz Escobar quien se encargó de editar el libro escrito en latín cuyo título original es "De Rattiociniis Administratorum" mismo que fue reeditado en repetidas ocasiones en Europa; en segundo lugar se encuentra Juan de Hevia y Bolaños, quien en 1617 en Lima publica su obra "Laberinto de Comercio Terrestre y Naval".

Con el surgimiento de otra importante etapa en la evolución de las sociedades nos remontamos al siglo XVIII, tiempo en el cual tiene lugar el Renacimiento y con él una innumerable cantidad de innovaciones para el área contable; en esta época denominada también El Siglo de las Luces los autores franceses toman una vital importancia editando e invadiendo con su conocimiento a toda Europa y lugares aún más lejanos de esas fronteras.

A continuación se hará mención de los autores y sus obras que han sido descubiertas, mismas que han significado de mucho en el área contable.

*Samuel y Jean Piere Ricard:* La gran aportación que a estos autores se les atribuye es la simplificación del Mayor, sugiriendo que éste se simplificara solamente al registro de diez cuentas generales las cuales a continuación se señalan:

- |                   |                         |
|-------------------|-------------------------|
| *Capital          | *Comisiones             |
| *Caja             | *Pérdidas y ganancias   |
| *Bancos           | *Mercaderías generales  |
| *Gastos de Banco  | *Mercaderías especiales |
| *Gastos generales | *Balance.               |



*Bertrand-Francois Barremc:* Su contribución principal fue fundar en París una escuela de comercio. Sin embargo fue hasta después de su muerte cuando se edita su tratado de contabilidad, caracterizado por la defensa inherente de la partida doble. Contribuyendo con la idea de dividir las cuentas en dos grupos, el primero se trataría de las cuentas generales, propias del comerciante y las actividades que de éste se desprendieran; el segundo grupo se constituiría por las cuentas particulares o también llamadas cuentas abiertas en las cuales todos los corresponsales podrían tener acceso.

Cabe señalar que para este autor el balance lo determina como un documento independiente cuya única funcionalidad es la de detectar errores en el registro de la elaboración de libros contables.

*Edmond Degranges:* situado entre los siglos XVIII y XIX, después de una turbulenta vida política al verse involucrado en la etapa revolucionaria de su país, en 1795 se publica su libro "*La tenue des libre renducefacile*", el cual a pesar de que no tuvo grandes innovaciones en el ámbito contable fue demasiado exitoso; el secreto para esto fue que simplificó de una forma sorprendente el registro contable, facilitando el acceso a la información financiera a un gran número de usuarios, su técnica para dicha simplificación fue clasificar las cuentas en cinco grupos, fundamento en el cual se basó la escuela de los cincocuentistas. Las cuentas quedaron instaladas en las siguientes clases:

\*Mercaderías generales.

\*Caja.

\*Efectos por pagar.

\*Efectos por cobrar.

\*Pérdidas y ganancias.



Mismas cuentas que no quedarían así de forma rígida, ni tampoco serían las únicas sino que éstas servirían como base para la creación de nuevas subcuentas. Sin embargo las cuentas de acreedores y deudores estarían en un rubro separado, las cuales serían manejadas como cuentas personales. Al igual que estas dos últimas cuentas la cuenta de Capital tampoco quedaba integrada dentro de las cuentas principales de Edmond, esta cuenta sería cuidadosamente vigilada por separado.

La mencionada simplicidad de la contabilidad manejada por este autor se ve plasmada en su Diario-Mayor en el cual dispuso sólo de ocho columnas distribuidas como sigue: la primera columna para los totales, las siguientes cinco para las cuentas antes señaladas, la séptima columna estaría destinada para cuentas diversas, y la última cuenta sería ocupada por el total en el Mayor. Haciendo de esto un éxito en la publicación de su obra y un avance para la contaduría.

Sin embargo no sólo en Francia se dieron avances, también hubo otros países que contribuyeron con el perfeccionamiento de la contabilidad como lo fueron:

Gran Bretaña: País en el que también se vieron reflejados los importantes cambios que trajo consigo la revolución industrial, ya que para finales del siglo XVIII, se ejercía ya como tal la profesión contable de forma independiente haciendo un sistema de prácticas contables más racional. Entre los autores que destacan en esta época encontramos a Daniel Defoe mejor conocido como el autor de la obra literaria "Robinson Crusoe", quien también contribuyó en el mundo de la contabilidad al publicar su obra "Italian Book-Keepingreducedintoan Art.", facilitando la comprensión de los mecanismos contables.

En las islas Británicas también destacó otro importante autor Stephens quien para explicar la cuenta de Capital formuló la teoría de que el propietario de la empresa es acreedor de la misma, impulsando con esto el desarrollo de la teoría del patrimonio.

Sin embargo no todos los autores contribuyeron de buena voluntad al perfeccionamiento del arte contable, es Edward Thomas Jones quien en 1796, en su obra llamada "Jones'English System of Book-Keeping" cita una técnica contable a



través de la cual la contabilidad podría ser llevada a través de un Diario-Mayor de diez columnas, haciendo uso de la partida doble; sin embargo esto resultó ser un fraude como él mismo lo declaró hacia los años de 1820, después de haber acumulado una fortuna y mucha fama.

*Italia:* En este siglo hubo pocas innovaciones por parte de este país, sin embargo Giuseppe Formi quien en 1790 editó su "Trattatoteorio-practico della vera scritturadoppia" y más tarde en 1814 publicara una segunda obra denominada "Corso d'istruzione". En la compilación de estas obras el autor trata de explicar la relación entre las cuentas y el mecanismo del sistema de la partida doble utilizando una notación algebraica, siendo considerado por esto precursor de la teoría matemática.

*Australia:* La emperatriz María Teresa, hacia el año de 1760 convoca una Cámara Imperial de Contabilidad esto con el fin de perfeccionar el control de las cuentas del Estado, dando origen con esto a la contabilidad cameral, misma que se inclina a el control presupuestario.

*Estados Unidos:* Caracterizado por su cultura de practicidad hacia los años de 1796, William Mitchell edita la obra "The American Accoumptant" texto que hizo ver al mundo el secreto de la practicidad contable norteamericana.<sup>21</sup>

Con todos estos antecedentes se inició una nueva era entre los siglos XIX y XX, ahora son más los críticos hacia la profesión contable que los autores destacados por sus aportaciones, comienza a existir una enorme invasión de términos económicos en el área de la contabilidad, las operaciones de las empresas se elevan por mucho en sus números y en su complejidad; los tratadistas del nuevo siglo comienzan a hacer una serie de Congresos a niveles internacionales dejando a un lado las barreras territoriales y centrándose principalmente en el tema de la naturaleza de las cuentas.

---

<sup>21</sup>( 12 )"Contabilidad General I" Juan M. Aguirre Ormaechea.



Se comienza a poner particular interés en la contabilidad de costos área donde se ve claramente la fusión de las ciencias económicas con la contabilidad, integrados a través de conceptos microeconómicos en el campo contable, esto debido al incesante crecimiento de las organizaciones.

Con la determinante demanda de los usuarios de la información financiera, al entrar el nuevo siglo también entra una nueva era, la era de la información electrónica contable, para que de esta forma las rudimentarias técnicas ocupadas en tiempos anteriores y perfeccionadas a través de los años se plasman en una nueva ciencia que con el pasar de los años seguirá transformando sus procedimientos para el mejor servicio de los profesionistas contables y una congruente fuente de información de los usuarios.

Con esto podemos concluir que la contabilidad en ningún momento de la historia del hombre se ha mantenido estática y mucho menos lo hace hoy en día, aunado con el tema de la globalización los intereses económico-contables de las empresas transnacionales afectan a naciones enteras y nosotros como profesionistas en el ejercicio de la contabilidad tenemos la obligación de adaptarnos, adecuarnos y actualizarnos a dichos cambio para que de esta forma podamos proporcionar un servicio digno y de calidad a los usuarios de la información financiera, ya que el producto de nuestro trabajo es el punto de partida para la toma de grandes decisiones dentro de las organizaciones, mismas que van a determinar el rumbo de la economía y el mejoramiento del beneficio social de nuestro país.



## CAPÍTULO 2 “CONTABILIDAD”

### 2.3 DESARROLLO DE LA CONTABILIDAD EN MÉXICO

Para tener un futuro exitoso debemos luchar en el presente y sacudirnos el polvo de nuestro pasado.

En nuestro país la contabilidad de forma más estructurada se comienza a dar a partir de las conquistas que tenía el pueblo Azteca, su organización era jerárquica ya que después del Tlatoani quien tenía el privilegio de fungir como juez y administrar todos los tributos pagados a los Mexicas para beneficio del pueblo era una Cihuaciatl ( del náhuatl- cihuatl-mujer y coatl-serpiente) a quien se consideraba como la Diosa de la tierra ya que les daba la característica distintiva de poder administrar los recursos porque esta Diosa era la encargada de distribuir los frutos a los hombres.

Además de actuar como juez, esta figura era considerada como la segunda al mando después del Tlatoani pues participaba en todas la sesiones importantes, se alimentaba en el palacio y en ciertas ocasiones era la encargada de tomar decisiones acerca de la distribución de los tributos recolectados. Era considerada como la máxima autoridad fiscal, teniendo como tareas el llevar el control de los libros con todas las cuentas y emplear de forma correcta todas las contribuciones, tal era su importancia que ni el Tlatoani podía tocar esas riquezas. Además la Cihuaciatl tenía ayudantes llamados calpixques o recolectores quienes se encargaban de cobrar el tributo cada 90 días. Siendo éste la base de la economía de tan importante cultura.

Antes de la conquista en España se contaba con un organismo fiscalizador, mismo que instauraron en el Nuevo Mundo bajo el nombre de “Tribunal Mayor de Cuentas



de la Nueva España” vigilando los ingresos y egresos de las expediciones de Hernán Cortes a quien se le obligaba a contribuir con el 20% de todas las ganancias como oro, plata y piedras preciosas encontradas.

Una vez que los españoles impusieron su gobierno establecieron la Real Hacienda que durante tres siglos fue quien reguló la vida fiscal del territorio mexicano.

Para el año de 1824 la lucha de la Independencia trajo consigo la emancipación del un pueblo eclesiástico convirtiéndolo en una sociedad civil, con esto se dio origen a la Contaduría Mayor de Hacienda, dependiente de la Cámara de Diputados. En 1829 se faculta a esta institución para autorizar los cortes de caja de la Tesorería General de la Federación, llevar el registro de libros y contar con una relación de todos los contadores, comisarios y recaudadores de fondos.

Rompiendo con los esquemas tradicionalistas, a finales del siglo XVIII se otorga el derecho a todos los ciudadanos de formar establecimientos o instituciones que tuvieran la facultad de proveer de los conocimientos necesarios para la nueva superestructura del nuevo país.

La mayoría de estos institutos se abrieron en el interior del país durante la primera década independiente. Sin embargo la constitución de las escuelas de comercio fue mucho más lenta, sumado a esto las diversas luchas civiles atrasan la apertura de la primera escuela de enseñanza comercial la “Escuela Mercantil”, inaugurada en el año de 1845 bajo la tutela del Tribunal de Comercio de la Ciudad de México.<sup>22</sup>

El 28 de enero de ese mismo año se funda la Escuela de Comercio por decreto de Antonio López de Santa Ana, subsistiendo este instituto hasta la caída del impero de Maximiliano.

De esta forma es como poco a poco la enseñanza de la profesión de la Contaduría Pública toma importancia en el territorio mexicano. Para el año de 1949 ya existían

---

<sup>22</sup>( 30 ) <http://www.amcpdf.org.mx/mision.htm>



seis escuelas a nivel superior encargadas de impartir ésta carrera. Entre ellas, las de mayor tradición eran la Escuela Superior de Comercio y Administración (ESCA), y la Facultad de Comercio y Administración creadas en 1845 y 1929 respectivamente, en el seno de lo que ahora es la Universidad Nacional Autónoma de México, aunque la primera de ellas se había desprendido con anterioridad de la Máxima Casa de Estudios.<sup>23</sup>

---

<sup>23</sup> ( 18 ) [http://www.ccpm.org.mx/nuestro\\_colegio/historia.php#1\\_1](http://www.ccpm.org.mx/nuestro_colegio/historia.php#1_1)

## CAPÍTULO 2 “CONTABILIDAD”

### 2.4 SERVICIOS QUE OFRECE EL CONTADOR PÚBLICO

"Es indispensable que, con nuestras acciones, en el desempeño de nuestras tareas, en nuestras relaciones con los diversos sectores de la sociedad, logremos fortalecer el respeto a nuestra profesión, que es altamente organizada, con muchos principios éticos que nos dan prestigio y, también, nos dan confianza. <sup>24</sup>

Alfonso Ochoa Ravíze

La práctica contable, como ya se vio en el tema anterior desde tiempos muy antiguos comenzó como un oficio, al igual que todas las profesiones que conocemos hoy en día, naciendo desde los rudimentarios esfuerzos por tratar de llevar un orden en el registro de las operaciones económicas, evolucionando al servicio de calidad que hoy los profesionistas de esta materia prestan a sus clientes, remarcando lo importante y necesaria que es la contabilidad para la sociedad; esta importancia no puede subestimarse mucho menos si el ejercicio contable cubre el objetivo general que se tiene, el cual es la generación de información útil para la toma de decisiones de los usuarios.

La expansión del campo contable ha hecho que se generen varias áreas de interés para la práctica de la contabilidad, dividiéndose principalmente en dos categorías:

1° El ejercicio profesional independiente: Es un área en la cual los contadores prestan sus servicios al público en general y no se enfocan en atender a un solo empresario; las principales actividades que en este ramo se desarrollan son la auditoría a los estados financieros, la asesoría en servicios administrativos y el desarrollo de sistemas administrativos.

<sup>24</sup>( 18 ) [www.ccpm.org.mx](http://www.ccpm.org.mx)



2° El ejercicio profesional dependiente: Área en la cual los contadores prestan sus servicios a una sola organización, siendo responsable el contador de supervisar y asegurar la calidad de la información financiera, administrativa y fiscal que se genera en la entidad económica en la cual presta sus servicios, desarrollando y poniendo en práctica políticas contables más adecuadas y diseñando sistemas de información que le asegure la obtención veraz y oportuna de información.<sup>25</sup>

De forma generalizada ésta es la manera en que se puede dividir la forma como se ejecuta el ejercicio de la profesión, sin embargo los puntos en los que ofrece su servicios es mucho más amplio, a continuación se mencionarán cada uno de estos puntos y las actividades que el contador puede realizar en ellas:

- Contabilidad general: Esta rama se ha subdividido en tres áreas:
  - a) Prestación de servicios técnicos ocasionales: Puede ejecutar actividades como asientos de apertura o cierre de operaciones; elaborar los estados financieros, el análisis e interpretación de los mismos y la reinterpretación de la información financiera.
  - b) Implantación de sistemas: El constante crecimiento de las operaciones de las entidades financieras requiere que la actualización en sus sistemas contables sea cada día más eficiente para que de esta forma puedan contabilizar los costos de producción y distribución.
  - c) Presentación de servicios permanentes: Como funcionario de una entidad económica puede llevar el registro, control y supervisión de las operaciones contables de toda la empresa ya sea a través de sistemas implantados de forma manual o mecánica hasta los actualizados sistemas electrónicos de acuerdo a las necesidades de la organización.

---

<sup>25</sup>(8) “Contabilidad, Un enfoque para usuarios”. Gerardo Guajardo Cantú.



En este tipo de desarrollo profesional las negociaciones y la labor social de Contador Público es de suma importancia, ya que a través de su profesionalismo podrá orientar a los directivos para la toma de decisiones y políticas que habrán de contribuir al logro de mejores resultados, siempre y cuando no deje de vigilar las finalidades que persigue la implantación de sistemas contables y su correcta ejecución.

- Finalidades de la correcta ejecución de los sistemas contables.
- 1) Implementar los métodos que permitan una mejor eficiencia.
  - 2) Obtener información constante, veraz y oportuna.
  - 3) Vigilar el correcto funcionamiento, registro y control de las operaciones.
  - 4) Contribuir para mantener un control interno eficiente.
  - 5) Vigilar el correcto cumplimiento con las obligaciones fiscales.

- Auditoría externa.

A través del tiempo esta área de la contaduría se ha considerado como la actividad del Contador Público por excelencia, ya que es en el ejercicio de esta área donde con mayor realce se distingue la responsabilidad e independencia del contador, debido a que será la forma en que el profesionista verifique que sus colegas han hecho su labor bajo las normas y principios que sustentan a la contabilidad.

Para lograr efectuar una auditoría por lo general se siguen los siguientes pasos:



- \*Investigación previa de las políticas y principios de la empresa a auditar.
- \*Estudio del control interno.
- \*Revisión de sistemas, registros y cuentas para confrontarlas con los estados financieros.
- \*Estudio de las políticas y procedimientos, si es que tienen determinadas desviaciones en cuanto a la confrontación con los estados financieros.
- \*Verificación de cada cuenta en forma independiente a través de pruebas selectivas.
- \*Elaboración de pruebas analíticas y revisiones sobre ingresos y gastos.

Con este método el Contador Público podrá formarse un criterio acerca de la autenticidad de los hechos y fenómenos que se reflejan en los estados financieros, también podrá saber si los métodos y principios son aplicados correctamente, éste método que emplea el Contador está formado por una serie de técnicas denominadas: Estudio general, análisis, inspección, investigación, declaraciones o certificaciones, observación y cálculo.

Para poder realizar un análisis objetivo, el contador debe apoyarse con una serie de normas de auditoría, mismas que fundamentarán su profesionalismo dentro del trabajo que desarrolla. Estas normas se dividen en tres grupos generales: normas personales, de ejecución de trabajo y del dictamen e información.

Las normas personales a su vez se dividen en tres partes: a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional: las cuales se refieren a las cualidades de preparación que anteceden el trabajo del auditor; debemos tomar en cuenta que estas capacidades y aptitudes pueden variar de acuerdo a las experiencias de cada persona; b) Cuidado y diligencia profesional: se refiere a la responsabilidad y seriedad con la que desarrolla su trabajo; c) Independencia mental: es una cualidad trascendental del auditor ya que es la clave para que pueda emitir una opinión clara y justa.



Las normas personales se refieren a que el auditor en todo momento tiene que supervisar que lo planeado sea ejecutado ya que su opinión será de suma importancia para los usuarios de esta información; esto partirá del punto del buen funcionamiento del control interno ya que éste será determinante para el alcance y la oportunidad de aplicación de técnicas para la auditoría. El fundamento referente a la evidencia suficiente y significativa, hace relevancia en la certeza moral que se observará en la veracidad de los fenómenos que hubo que detectar en su trabajo para que la información obtenida sea válida y objetiva.

Por otra parte las normas del dictamen e información se refieren a la culminación del trabajo de la auditoría, ya que será la etapa final donde el cliente pueda constatar la labor de Contador quien deberá indicar el grado de responsabilidad en relación con los estados financieros donde aparece su nombre; de no firmar esta relación la auditoría pasaría a ser un simple análisis de los estados financieros. Una vez que se haya tenido información suficiente, el Contador Público emitirá su opinión indicando las razones por las cuales considera que los estados financieros son correctos o por qué no lo son, de acuerdo con los principios que la experiencia y las normas de aceptación general que avalan su trabajo.

La opinión del contador debe ser suficientemente expresiva y clara respecto a la descripción o impresión que se quiera describir de los estados financieros.

Otro concepto importante dentro del campo de la auditoría son las salvedades las cuales son excepciones o limitaciones que van a determinar la estrechez o deficiencia en los resultados de la evaluación del contador. Para emitir cualquiera que sea el dictamen ya sea un dictamen limpio o uno con salvedades, se debe tener evidencia necesaria; de no ser así el auditor cuenta con la opción de abstener su opinión profesional.

La auditoría externa en base a su extensión se puede clasificar en:

- A) Auditoría de balance o saldos: Se revisarán la mayoría de las cuentas, con tal alcance y amplitud que se podrá determinar la corrección de los saldos.



B) Auditoría detallada o de movimientos: En este tipo de auditoría se revisan todas las operaciones de cada cuenta de la empresa para determinar su corrección en caso de ser necesaria, sin embargo por la amplitud de las operaciones en las empresas esto resulta ser muy costoso y se lleva mucho tiempo hacerlo por lo cual es muy poco utilizada.

C) Auditoría completa: Los movimientos de las cuentas son revisados en su totalidad, hasta llegar a determinar sus saldos; hoy en día este tipo de auditoría resulta inoperable por el alto costo de tiempo y dinero.

D) Auditoría especial: La revisión se hará solamente a una cuenta o a determinado grupo de cuentas a través de pruebas selectivas; esto se da cuando se quiere saber el manejo de cierto departamento de la empresa.

- Auditoría Interna:

Bajo el punto de vista técnico, la auditoría interna tiene que regirse bajo los mismos principios y normas que la auditoría externa, con la diferencia que la opinión que se emita de la auditoría interna solamente tendrá impacto para el personal interno de la entidad económica, ya que este tipo de auditoría se hace con el fin de verificar que el control interno se lleve adecuadamente y en caso de que no sea así se corrijan las desviaciones para poder lograr los objetivos establecidos en la empresa; también es importante que se revise que las operaciones financieras, contables y fiscales se registren adecuadamente y que las políticas y decisiones administrativas sean emitidas y acatadas de acuerdo a la conveniencia de la unidad socioeconómica de que se trate.

El personal que realice dicha auditoría interna debe tener total independencia en relación con los procesos operativos de la empresa; debe contar con una



preparación técnica adecuada; debe tener la cualidad de ser discreto y contar con una buena capacidad analítica para lograr sintetizar fácilmente; es importante también que cuente con facilidad de expresión oral y escrita para que pueda emitir y transmitir la opinión al personal directivo para la correcta toma de decisiones.

- Finanzas.

Las finanzas entendidas como la rotación de recursos monetarios propios o ajenos de una empresa, son equilibradas y eficaces, sin duda alguna dicha empresa será floreciente y progresista ya que la empresa como un todo es un engrane financiero, visto de esta forma podremos entender que las finanzas influyen en todas las áreas de la empresa.

En la actualidad no es fácil manejar las finanzas de una empresa, se requiere de personas capacitadas en este campo y con una visión y preparación reconocida para llevar a cabo dichas labores; el Contador Público cuenta con los conocimientos necesarios para efectuar este conjunto de operaciones, que propicien una situación financiera favorable. El profesionalista en esta área será capaz de descubrir cuál es la situación financiera de la empresa, así como señalar las fallas o aciertos que propiciaron dicha situación, e incluso puede sugerir las técnicas que deben efectuarse para obtener una adecuada situación financiera y determinar las decisiones administrativas que tienen que llevarse a cabo para obtener un financiamiento progresista.

El Contador Público dentro de una empresa podría ocupar el puesto de la tesorería para hacer adecuado manejo de los recursos monetarios, ya que desde este lugar puede regular los tipos de financiamiento, créditos, préstamos, hipotecas, emisión de obligaciones, descuentos, acciones preferentes, etc. En lo que se refiere al capital de la empresa, el Contador podrá reestructurarlo a medida de que se pueda tener el más óptimo aprovechamiento de él.

Por otra parte el Contador Público podrá determinar el punto de equilibrio para saber de donde parten las ganancias de la unidad, así como señalar cuál sería el punto



óptimo de la propia empresa, a través de la interpretación de los estados financieros donde podrán determinar los resultados y las consecuencias derivadas de la administración; esto lo podrá hacer como miembro de la empresa o como asesor externo. De esta forma estará contribuyendo con el apropiado financiamiento para que la organización pueda aumentar su capacidad productiva y así se distinga por un prestigio y buena solvencia.

- Área Fiscal:

El fisco es un sector de nuestra sociedad muy importante, ya que es a partir de las recaudaciones que en esta materia se hace posible la subsistencia una estabilidad social de acuerdo con la legislación fiscal el cual apoya el principio de justicia establece que *Todo individuo debe contribuir al gasto público de acuerdo con sus facultades* de esta forma podemos apreciar al fisco como un conjunto de leyes y organismos que imponen y regulan la contribución de los miembros de la sociedad.

Es por ello que en el área fiscal también es competente para el desarrollo de la contaduría pública porque el profesionista en contabilidad cuenta con los conocimientos necesarios en las leyes fiscales e impositivas que causan el origen de estas contribuciones.

Dentro del sector de la prestación de servicios en forma privada, un lugar muy importante para la ejecución del trabajo profesional es la contraloría puesto en el cual el contador se desarrolla plenamente ya que tiene a su cargo la vigilancia y la responsabilidad de todos los departamentos de la empresa dado que el contralor es el contacto inmediato de la dirección con el resto de los departamentos.

Dentro de los departamentos en que se desenvuelve el contador público están:

- Planeación y presupuesto: El contralor tiene que establecer, coordinar y mantener el control de las operaciones; así como los procedimientos necesarios para efectuar los planes determinados; tiene que validarse de los elementos para medir la realización de los planes establecidos comparando



los resultados con los objetivos y si hay desviaciones establecer las medidas correctivas.

- **Sistemas y procedimientos:** Este departamento dependerá de la magnitud de la empresa, la función del contralor en este campo será supervisar la actuación y comportamiento de tal departamento.
- **Área fiscal:** En esta área tiene la función de supervisar y controlar el departamento de contabilidad o si es demasiado grande la empresa, el departamento de fiscal para que se cumplan las obligaciones fiscales como lo son los pagos al fisco, la entrega a tiempo de declaraciones e informaticiones ante la hacienda pública.
- **Relaciones públicas con terceros:** El mantener contacto con los factores externos es de suma importancia ya que de esta manera estará actualizado de los cambios o alteraciones en las fuerzas económicas y sociales e incluso las de influencia gubernamental que tienen repercusiones en las operaciones del ente económico donde labora.
- **Protección de activos:** Por ser la herramienta a través de la cual la empresa puede cumplir con sus obligaciones de producción se debe mantener un buen control interno, en este caso el contralor tiene la obligación de verificar que se cumplan los requerimientos de cuidado en cuanto al aseguramiento de los activos.
- **Finanzas:** Como ya se había mencionado anteriormente el departamento de finanzas es muy importante ya que a partir de las decisiones que se tomen en este departamento dependerá toda la distribución de los recursos monetarios para cada área, esto se hará a través de una correcta planeación financiera plasmada en un presupuesto.

De forma más amplia en la vigilancia de las operaciones de las empresas el contador público de hoy día puede tener la determinación suficiente para manejar puestos de alta dirección o gerencias e incluso la presidencia de alguna organización, ya que tiene los conocimientos necesarios para lograr mantener un orden y control de la



empresa a través de la aplicación de los procesos administrativos conjugados con su experiencia laboral, o bien su preparación profesional para poder coordinar de manera adecuada todos los recursos tanto humanos, como financieros, técnicos y materiales de la organización.

- Área gubernamental.

Estas actividades mencionadas anteriormente, son los servicios que puede ejercer el contador en su mayoría, desde un ejercicio profesional en empresas privadas o incluso de forma independiente sin embargo el contador también puede desarrollar sus conocimientos en el sector gubernamental, brindando servicios de contabilidad general ya sea en los departamentos, direcciones, secciones y diferentes oficinas gubernamentales; en el área de finanzas, donde ayudará al propio gobierno a vigilar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes a través de auditorías fiscales.

Debido a que el gobierno es una entidad que se mueve a través de normas, leyes, administración, economía y demás factores el desempeño del contador público en esta área es fundamental para el bienestar de la comunidad, ya que desde este ángulo ayuda a regular la economía y las finanzas de toda una nación.

- Docencia.

Para poder tener más generaciones de profesionistas comprometidos con su profesión y con el bienestar social, es de relevancia que los contadores que han adquirido la experiencia necesaria puedan transmitir todos sus conocimientos a los estudiantes de esta profesión o bien colaborando con las agrupaciones profesionales que orientan y vigilan la regulación y el correcto ejercicio de la profesión como en este caso pueden ser el Colegio de Contadores Públicos o el Instituto de Contadores Públicos.



- Otros sectores.

En este grupo de actividades podemos mencionar la asesoría en el área sindical que los contadores pueden brindar a los trabajadores a través del sindicato si es el caso de que tengan uno; las asesorías que les ofrecen es en los puntos de reparto de utilidades, descuentos en nóminas o cualquier otra afectación financiera o laboral que pudiera afectar el bienestar del trabajador. Aclarando que la función del contador será solamente la de informar no la de litigar ya que esta actividad será propia del sindicato.

Otra forma en la que el contador puede brindarle servicio a la sociedad es a través de su papel como interventor, dicha función consiste en proteger a un acreedor, evitando al mismo tiempo la interrupción del giro de la empresa deudora, ya sea comercial o industrial, a través de una gestión administrativa de la empresa deudora. Además deberá verificar las operaciones financieras, para determinar los rendimientos obtenidos. Estas actividades las puede hacer gracias a sus conocimientos en leyes mercantiles y las técnicas de supervisión que ha adquirido por su experiencia.

Éstas y todas las demás funciones las deberá hacer de forma responsable y con un correcto juicio moral, ya que el contador como profesionista está obligado a equilibrar su actuación con el objeto de cumplir con su deber, sin herir los sentimientos ni faltar a la dignidad humana.<sup>26</sup>

En resumen éstos son algunos de los ámbitos donde el contador puede desarrollarse profesionalmente pero es importante saber a quién le interesa la información que emite el contador acerca de la situación de las empresas, es por esta razón que el siguiente tema se hará mención de los principales usuarios de la información financiera.

---

<sup>26</sup> (15) "Proyección social del contador público" José de Jesús Vázquez Bonilla



### 2.4.1 Usuarios de la información financiera.

En el mundo de los negocios no solamente el personal interno de la empresa es quien está interesado en saber si dicho ente económico va por buen camino, o si tiene problemas financieros que puedan dañar su prestigio. Existen muchos usuarios a quienes les interesa la situación financiera de la organización ya que a partir de los datos que emita el contador podrán tomar decisiones determinantes; a continuación se presentaran algunos de estos usuarios y se explicará su interés por el conocimiento y uso de la información financiera.

- Usuarios externos:

#### 1) Acreedores:

Será nombrado así el grupo de personas o instituciones a las cuales se les debe dinero, estas deudas no propiamente son por compra de material o algo que tenga que ver con la producción o el giro de la empresa, también pueden ser créditos que se solicitan para financiar las operaciones de la organización ya sea para llevar a cabo proyectos de crecimiento; las figuras económicas que por lo general se encuentran en este renglón son los bancos, casas de bolsa, arrendadoras, o bien personas físicas como inversionistas.

La importancia que tiene la información financiera para estas personas o grupos sociales es para decidir si se le otorgará el crédito o no a la empresa.

#### 2) Accionistas:

En vista de que gran parte de su patrimonio está invertido en la organización, como tal tienen el derecho de conocer los resultados de las operaciones de la empresa así como la situación patrimonial de la misma, con el propósito de evaluar los rendimientos de su inversión.



### 3) Las autoridades Gubernamentales:

Debido a que las empresas tienen obligaciones fiscales y compromiso social, las autoridades se encuentran facultadas por la ley para establecer las bases sobre las cuales se cobrarán los impuestos y cualquier otra contribución que está obligada la empresa a realizar al gobierno. Para determinar que estas aportaciones son las correctas el gobierno tiene el derecho de revisar la información de las operaciones contables de la empresa.<sup>27</sup>

- Usuarios internos:

- 1) La dirección, administración o gerencia de la empresa.

Con la finalidad de conocer su propio grado de eficiencia y saber si los objetivos planeados se están llevando a cabo, y si se ha aplicado correctamente el control interno, es necesario que cuenten con la opinión del contador para que a través de los resultados de las operaciones de la empresa se determine hacia donde se dirige y si se está cumpliendo con las expectativas; de no ser así se deberá tomar las medidas necesarias para que se corrijan las desviaciones que tiene la aplicación del control interno.

También es muy común que se pida la información con el fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales ya que para el correcto funcionamiento de la entidad económica debe evitarse en la mayor medida problemas referentes al pago de contribuciones.

Otro aspecto importante por qué la gerencia requiere de la información financiera es para saber qué tanta utilidad se está generando y cuáles son los costos que tiene que cubrir la empresa para de esta forma tener la información suficiente para reportarla a los accionistas.

- 2) Los trabajadores y empleados:

Por lo general esta información es dada a los sindicatos para que de esta forma corroboren las utilidades y el correcto reparto de éstas, así como las prestaciones, la

---

<sup>27</sup> (8) “Contabilidad un enfoque para usuarios”. Gerardo Guajardo Cantú.



productividad de la empresa para saber cuándo es el momento oportuno de solicitar algún aumento en salarios o pedir algún tipo de préstamo.<sup>28</sup>

Como podemos ver el campo de desarrollo y las áreas donde un contador público puede ejercer la profesión son muy amplias, y como miembros de esta sociedad tenemos la obligación de emitir información veraz y confiable ya que los usuarios a quienes les brindamos nuestros servicios confían en nuestras manos lo más importante que han adquirido a través de sus esfuerzos, su patrimonio; por lo tanto debemos estar conscientes del gran papel que tenemos en la sociedad y del mismo modo en que nos brindan la confianza para depositar sus dineros en nuestras manos así debemos responderles con honradez, confiabilidad y dignidad tanto humana como profesional.

#### **2.4.2 Normas de Control de calidad.**

A lo largo del tiempo algunos colegas han denigrado la profesión contable haciendo que los clientes cada día se conviertan en personas que sólo nos contraten y nos informen de situaciones superficiales pues muchas veces ya no confían del todo en el profesionista contratado.

Debido a que nuestra profesión se sustenta en la confianza pública y la forma en cómo está la economía de nuestro país, hoy en día el Instituto Mexicano de Contadores Públicos como miembro de International Federation of Accountants (IFAC), ha aceptado apegarse a los lineamientos que esta Federación propone respecto a las normas revisión de control de calidad.

Al aplicar esta norma el profesionista podrá dar más confianza al usuario de la información financiera presentada, inclinada en un principio para la práctica de

---

<sup>28</sup> (15) "Proyección social del contador público" José de Jesús Vázquez Bonilla



auditoría en el cumplimiento de las normas de control de calidad que establece el Código de Ética del Contador Público.

La Norma de Control de Calidad fue aprobada por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (CONAP) <<ahora mejor conocida como Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CINAA) >> el 4 de diciembre del 2008, y por el Comité Ejecutivo Nacional (CEN) del IMPC el 30 de diciembre del 2009, entró en vigor a partir del 1 de enero de 2010.

Los objetivos que pretende cumplir la norma de calidad son:

- Fomentar el prestigio de la profesión de Contador Público.
- Disminuir el riesgo profesional del Contador Público.
- Difundir su función social.
- Vigilar que la actividad profesional que realiza el Contador Público, se lleve a cabo dentro de los más altos estándares de responsabilidad, idoneidad y competencia profesional y moral.
- La normatividad aplicable en materia de control de calidad, comprende la emitida por el IMCP en sus boletines de Normas de Auditoría, en la Norma de Control de Calidad y en la que emita la Comisión Técnica de Calidad.
- La Norma de Calidad es obligatoria para todos los socios del IMPC.

Para que la aplicación de la Norma de Calidad se lleve a cabo correctamente es importante contar con un comité de revisión el que estará encargado de evaluar el desarrollo de dicha norma bajo los siguientes requisitos:

- Confidencialidad.
- Independencia.
- Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- Cuidado y diligencia profesional.

Los documentos en los que se fundamenta la aplicación de la norma de calidad emitidos por la Comisión Técnica de Calidad son los siguientes:



Norma de Revisión de Control de Calidad.

Reglamento de la Norma de Revisión de Control de Calidad.

Formato de registro de firmas personas físicas.

Formato de registro de firmas personas morales.

Manifestación de cumplimiento de la Norma de Control de Calidad.

Convenio de confidencialidad entre firmas revisadas y los revisores.

Formato de aceptación del cliente.

Formato de continuidad del cliente.

Cuestionarios aplicables en la revisión.

El control de calidad se refiere a las técnicas usadas para estandarizar algo y que se puede ver desde dos enfoques:

- Perceptivo: Satisfacción de las necesidades del cliente.
- Funcional: Cumplir con la normatividad requerida.

Con la objetividad de cada enfoque se podría definir a la norma de control como el medio a través del cual se emita información de confiable y segura al cliente.

Para poder cumplir con este objetivo es fundamental que se establezcan políticas y procedimientos.<sup>29</sup> Algunos de los aspectos relevantes a los que se pretende llegar con estas normas son:

\*Enriquecer y entender la práctica profesional.

\*Homologar con prácticas internacionales.

---

<sup>29</sup>(16) “Contaduría Pública”, Revista IMPC, abril 2011.



\*Fortalecer el prestigio profesional.

\*Asegurar el cumplimiento de normas profesionales.

Estas políticas se encuentran fundamentadas dentro de:

✚ Boletín 3020 "Control de Calidad para trabajos de auditoría".

\*Responsabilidad del personal de la firma respecto del control de calidad.

\*Requerimientos de ética.

\*Aceptación y retención de clientes y trabajos de auditoría.

\*Asignación de equipos de trabajo.

\*Desempeño y monitoreo de labores.

\*Documentación de todos los aspectos de nuestro trabajo.

✚ Norma de Control de Calidad (NCC) <<Entran en vigor en Enero 2011>>

\*Presentar manifestación de cumplimiento de la NCC a más tardar el 30 de Junio de cada año.

\*Registrarse ante la Comisión Administradora de Calidad (CAC).

\*Exención para firmas que demuestren que están sujetas a un proceso de control de calidad independiente.

\*Se establecen sanciones en caso de incumplimiento.

✚ Norma de Revisión al Sistema de Control de Calidad (NRCC)

✚ Reglamento de la Norma de Revisión a Sistema de Control de Calidad (RNRCC).

Tanto las normas de revisión a sistema de control de calidad como el reglamento de las mismas serán las encargadas de establecer los lineamientos y las sanciones que se impondrán en caso del incumplimiento de las Normas de Control de Calidad, algunos de ellos son:



\*Amonestación privada por escrito en caso de que no se entregue la manifestación de cumplimiento de la NCC.

\*Exclusión temporal de los socios de la firma como miembros del IMCP, si en el segundo año no se entrega dicha manifestación (reincidencia).

\*Si la manifestación contiene inconsistencias o falsedades será turnado a la Junta de Honor.

\*Exclusión del IMCP si el plan de medidas correctivas no es presentado o no se ha cumplido.

\*Si un socio se hace acreedor a una tercera exclusión temporal del IMCP, ésta será de carácter permanente.

\*Si los miembros del equipo revisor incumplen lo relativo a la confidencialidad, se considerará una violación al Código de Ética.<sup>30</sup>

Para concluir con este tema acerca de la Norma de Revisión del Control de Calidad tengo unas observaciones: por la información presentada en el presente texto nos podremos dar cuenta que esta norma es aplicable y se inclina hacia las prioridades de las firmas de auditoría, luego entonces la cuestión es ¿Dónde queda el resto de la comunidad de profesionistas contables? Si bien es cierto que esta norma trata de dignificar el prestigio de nuestra profesión no debe aplicarse sólo a unos cuantos. México es un país en que la mayoría de los ingresos los obtiene a través de PYMES y por sentido común este tipo de empresas no siempre contratan los servicios de grandes firmas sino de despachos más pequeños o bien colegas independientes, además en muchos casos también se contratan profesionistas independientes para que lleven su contabilidad debido a que dentro de su estructura de trabajo no cuentan con un departamento de contabilidad meramente funcional. Así que por estas razones sugiero que la aplicación de la norma de calidad no se adopte tal como está en los lineamientos del IFAC, sino que antes de aplicarla la adaptemos a nuestra estructura económica, que no sea aplicable sólo a grandes firmas sino que

<sup>30</sup> ( 17 ) "Veritas", C.C.P.M. A.C. Junio 2011.



sea aplicable a todo colega registrado. Porque de nada servirá que en las grandes esferas se trabaje con calidad si la mayor parte de la población de la Contaduría Pública no la aplica.

Asimismo marcan mucho el hecho de que el Código exige la revisión y aplicación de un control de calidad pero si nos adentramos al Código actual solamente hace mención a la correcta ejecución del trabajo profesional y la calidad del mismo en ninguna parte señala explícitamente una revisión del desarrollo de la calidad. Con esto no quiero decir que se contraponga el código con esta norma, sino que hago la sugerencia que en el Código se modifique o en el mejor de los casos de adhiera una norma donde se indique la importancia de forma clara los procedimientos y políticas requeridas para evidenciar una correcta ejecución y revisión del control de calidad del profesionista de la materia contable. Manteniendo clara la postura que tengo hacia la importancia de las normas de control de calidad en nuestra profesión ya que de ser un caso contrario no se habría hecho mención de ellas en este texto.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**  
**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN**  
**LICENCIADO EN CONTADURÍA**  
**“LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO”**



**CAPÍTULO 3 “CONTABILIDAD EN MÉXICO”**

- 3.1 Globalización.
- 3.2 México ante la globalización.
- 3.3 Instituciones mexicanas encargadas de la vigilancia del ejercicio profesional de la Contaduría Pública.
  - 3.3.1 Asociación de Contadores Públicos de México A.C.
  - 3.3.2 Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas A.C.
  - 3.3.3 Instituto Mexicano de Auditores Internos A.C.
  - 3.3.4 Instituto Nacional de Contadores Públicos al Servicio del Gobierno.
  - 3.3.2 Colegio de Contadores Públicos de México A.C.
  - 3.3.3 Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (I.M.C.P.)
- 3.4 Principales normas que rigen el ejercicio contable.
  - 3.4.1 Normas de Información Financiera (NIF).
  - 3.4.2 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (N.A.G.A.S)
  - 3.4.3 Código de Ética del Contador Público.



## CAPÍTULO 3 "CONTABILIDAD EN MÉXICO"

### 3.1 GLOBALIZACIÓN

Sólo actualizándolo, contribuyendo con nuestro mejor esfuerzo a su óptimo desarrollo profesional y a su desempeño íntegro en los campos ético y social, podremos seguir sirviendo, con la frente en alto, a nuestra sociedad y a nuestra nación".

Eduardo Ojeda López

En esta época donde las barreras comerciales, culturales o de lenguaje que hace años parecían imposibles de traspasar hoy en día han quedado atrás, los espacios comerciales para muchos países se han proyectado a naciones incluso de otros continentes razón que trae consigo un sinfín de oportunidades, pero así como tiene grandes ventajas también es alarmante las desventajas que traen consigo la apertura de fronteras, como ya se había mencionado anteriormente en el Capítulo 1 acerca del relativismo moral, no todos los países tienen las mismas costumbres y por lo tanto no juzgan los actos humanos de la misma manera, sin embargo hay valores universales por los cuales debemos preocuparnos debido a que el *imperio del egoísmo* ha desatado una descontrolada competencia en todos los campos posibles en los que se pueda desarrollar el ser humano, desde lo más general como naciones a lo más particular como el trabajo individual y el servicio profesional. Toda esta desmesurada competencia nos orilla a vivir rodeados de corrupción, ya que una gran parte de la población se ve forzada a satisfacer de forma increíblemente limitada sus necesidades vitales ya que los ingresos de la parte portadora de la gran mayoría de las familias está muy por debajo de lo suficiente, ya que de acuerdo con encuestas actuales de un estimado de 6,800 millones de personas que componen la población mundial, de los cuales se calcula 2,600 millones de personas viven con menos de 2 dólares al día lo cual representa el 38% de la población mundial, sin embargo a pesar de haber millones de pobres de acuerdo con Informes de Desarrollo Humano



(IDH) de la Organización de las Naciones Unidas (ONU) e Informes sobre el Desarrollo Mundial del Banco Mundial (IDMBM) que han dado a conocer los datos de que en tan solo 225 personas catalogadas como las ricas del mundo acumulan un ingreso equivalente al ingreso anual de las 2,500 millones de personas más pobres, teniendo como consecuencia casos realmente alarmantes, por ejemplo que una cuarta parte de los niños de países en desarrollo están mal nutridos o bien que un mil millones de personas carecen de agua potable problema que se refleja por la inconciencia y falta de ética en las acciones que realizamos no sólo como profesionistas sino como seres humanos, porque es importante resaltar que estas situaciones no se trata de unos cuantos sino que es una culpa compartida de todos y cada uno de los integrantes de la sociedad.<sup>31</sup>

Todo este desequilibrante desarrollo social trae como una de sus consecuencias al fenómeno llamado "desperdicio de trabajo" éste suele examinar en términos de *desempleo* y *subempleo*, mismos que juntos constituyen una reserva de potencial productivo sin aprovechar, capaz de crear capital y de incrementar la producción, haciendo así posibles niveles más elevados de ingresos mejorando la calidad de vida de la nación.<sup>32</sup>

Así como este fenómeno aparecen muchos más generando situaciones particularmente complejas, ya que por una parte nos vemos beneficiados con todos los avances técnicos de información y comunicaciones. De esta manera, el profesionista cuya conducta fue regida desde un principio por el esquema de valores de su oficio o especialidad, evoluciona radicalmente para responder a la sociedad con un comportamiento empresarial responsable en un marco más complicado y demandante donde sin duda alguna se ve distorsionado el concepto de ética profesional dentro de los negocios.

Y es aquí donde se entra en una cuestión dudosa acerca del utilitarismo y la jerarquía de valores que deberían predominar. De acuerdo con Cárdenas (2006) la organización contemporánea debe considerar una serie de objetivos pragmáticos

<sup>31</sup> ( 16 ) "Contaduría Pública", Comisión de revista IMPC, marzo 2011.

<sup>32</sup> ( 6 ) "Ética Profesional, tercer cantero".



que atender, pero de modo simultáneo, también es necesario que responda a imperativos éticos que le demanda la sociedad. En cierto sentido comparado con la vida real que tenemos hoy día esto podría resultar bastante utópico, sin embargo el reto al que todos los profesionistas y cualquier prestador de servicios que articule dentro de esta sociedad es conciliar la rentabilidad y la responsabilidad social.

Para Lewicki y Col (2002) los actos no éticos se basan en tres motivos que orientan a las personas a no actuar con moralidad.

- 1) Avaricia y búsqueda de beneficios.
- 2) Naturaleza de la competencia y el deseo de derrotar al otro en un contexto competitivo.
- 3) La necesidad de restablecer la justicia.

Cheung King (2004) propone una serie de conclusiones relacionadas con el entorno del dilema entre el interés económico y la adhesión a los valores direccionados con la filosofía de Confucio, quien proponía que cualquier persona razona con las ganancias, pero sólo el caballero razona también con la moral. Siguiendo esta línea de filosofía oriental indican que la riqueza obtenida sacrificando los principios morales es de alguna forma fuente de desventaja competitiva a largo plazo. Con esto reforzamos la postura de que existe un gran dilema entre el dilema la moralidad y la utilidad financiera como se ha venido mencionando.

De acuerdo a las investigaciones realizadas por Eduardo Schmidt (1995) en las encuestas aplicadas a jóvenes profesionistas y empresarios indican que el 80% del total de los encuestados considera que el hombre de negocios mexicano tiende a pasar por alto los principios éticos al momento de la toma de decisiones.<sup>33</sup>

Los estudios mencionados anteriormente, son importantes porque aterrizando en el campo de la Contaduría Pública muchas de estas decisiones son tomadas por la información financiera que emite el profesionista contable; ya que esta información es el único instrumento válido para conocer la capacidad que las entidades

---

<sup>33</sup> ( 5 ) "Ética en las organizaciones", Eduardo Soto Pineda



económicas tienen para resolver las exigencias del desarrollo humano real, también debemos tomar en cuenta que nuestra profesión tiene la capacidad de medir la eficiencia y capacidad financiera de los entes económicos, así como la eficacia administrativa de los recursos encomendados a su uso y aplicación para el beneficio común.

La información contable económica-financiera, convertida en función profesional por la Contaduría Pública, debe medir el cumplimiento de las obligaciones financieras que tiene su cliente. El hecho de presentar un estado financiero por emitirlo es una técnica, sin embargo presentar e interpretar las cifras de financieras es una responsabilidad profesional.



### 3.2 MÉXICO ANTE LA GLOBALIZACIÓN

"Todo individuo que respete y ame a su profesión, considera un privilegio poder servirla."

Rafael Lores Rodriguez

Como ya se explicó en el tema anterior debido a el gran panorama de competitividad, nuestro país también se ha visto terriblemente afectado por la red de corrupción que se desata debido a que muchas personas que son parte funcional de la productividad en nuestra nación han crecido con la ideología que absurdamente ha pasado a formar parte de nuestra cultura el dilema ético clásico en nuestra población de decir *el que no tranza no avanza*.

Con esta clase de ideología medieval que adoptan muchas personas, nosotros como profesionistas contables nos vemos frente al reto de ejercer nuestra profesión ajustándonos a criterios éticos, recalcando la gran importancia que significa contar con los conocimientos teóricos y prácticos para actuar con la ética que se espera de nuestra profesión o de cualquiera otra. De esta manera mantendremos a nuestros clientes satisfechos y leales a nuestro servicio.

Por lo mencionado en el párrafo anterior debemos estar conscientes de tratar de buscar el bien social, romper con el actual esquema de individualismo, no seguir la línea que hoy día nos antepone las habilidades psicosociales que se presentan en nuestro núcleo social, si bien es cierto que nos permiten ascender más rápido de nivel profesional sin mucho esfuerzo, o sin importar a quien tengamos que *pisar* en el camino, también es cierto que la escala de niveles de esta manera se ven orientados a actividades no éticas como el soborno, el engaño, el lucrarse con recursos que no son propios, etc.



Hoy en día a nuestro país le urge gente que trabaje con ética ya que como lo dijo en su mensaje ante la crisis económica y social de 1937 Frankil D. Roosevelt "La prueba que enfrentamos en nuestro progreso no es si somos capaces de aumentar el patrimonio de los que tienen mucho, sino si podemos entregar lo suficiente a quienes tienen demasiado poco". Refiriéndose con esto a que es urgente que se adopte un compromiso ético, mismo que aplicado a la profesión contable lo podemos referir con el adecuado manejo de los recursos y la veracidad de la información que proporcionamos acerca de cualquier ente económico. Además de manejar este compromiso ético como profesionales también manejarlo como seres humanos manteniéndolo en todo momento presente para formar nuestro carácter. Demostrando con estas palabras la gran responsabilidad ética, lo imperante que significa ser buenos y eficientes diseñadores de una nación más humana y próspera mediante el esfuerzo de todos. Pero desafortunadamente en México son pocos los profesionistas que toman en serio esta responsabilidad y como resultado de esa antipatía una epidemia de corrupción en nuestro país y en el mundo.

Pero a largo plazo este avance desmesurado de la corrupción sólo trae como consecuencias la falta de credibilidad y la mala imagen del prestigio de un profesionista, de un gobierno e incluso de un país.

Particularmente en México esta situación es muy inquietante ya que el índice de corrupción que califica a nuestro país para el último año dentro de una escala del 1 al 10, se ha situado con un 3.1, según lo reporta el Informe de Transparencia Internacional 2010. Con este índice de corrupción México se ubica en el lugar 98 de un total de 178 países en el ranking.

Por otra parte de acuerdo con una encuesta de fraudes en México 2010 realizada por la consultoría KPMG, los fraudes de las empresas mexicanas se han incrementado un 55.5% entre el 2008 y 2010, ubicando a México como el país con mayor número de fraudes en América Latina. Estimando el daño económico por estos fraudes ocurridos en 2010 en 18.2 mil millones de pesos, muy por encima de los 700 millones calculados para el año 2008.



Otros indicadores de la falta de ética son resultados que nos dan diversas fuentes donde se asegura que el 75% de las empresas mexicanas han reportado fraudes y el tipo de fraude que más daño causa dentro de estas empresas son en los estados financieros; en promedio este tipo de fraudes va de los 3 a los 6 millones de pesos.<sup>34</sup> Comprobando con estos informes que México es un país con mucha falta de ética. (Ver más casos en anexo 1).

Por esta razón se han tenido que tomar medidas de *transparencia y rendición de cuentas*. Debido a que debe existir una justificación documental para que justifique los gastos que constituyen el soporte que deberá ser fiscalizado por las instancias competentes. Por lo tanto el Contador Público debe recibir de manera constante entrenamiento y actualización, propias de su ejercicio profesional y con ello hacer una reflexión ética para contribuir con el mejoramiento social, para este tipo de capacitación en nuestro país se han creado instituciones que se encargan de la vigilancia del correcto ejercicio de la profesión contable.

Pero como es que en nuestra sociedad hemos caído tan bajo y nos hemos olvidado de lo importante que es vivir con valores, el secreto está en los medios de comunicación en México, aquél que no ve la televisión escucha la radio o bien va al cine, en estos medios se nos presentan imágenes o frases contaminantes que inconscientemente adoptamos para aplicarlos en nuestra vida.

Es por esta razón que si queremos mejorar como nación debemos mejorar el contenido de los medios de comunicación, aclaro que no todo el contenido es impropio pero sí la mayoría de éste, normalmente al prender la t.v. o ir al cine vemos series, telenovelas o películas donde el hecho de matar a alguien, engañar, robar o cualquier acto violento es algo tan común que los niños y jóvenes los comienzan a catalogar como hechos normales confundiéndolos en lo que realmente es ético y la ficción; de igual manera al encender la radio escuchamos canciones tan populares que algunas de las letras se enfocan sólo en la violencia o la mentira y por tanta

---

<sup>34</sup> (16) "Contaduría Pública", Comisión de revista IMPC, marzo 2011



repetición de estas canciones creemos que es algo completamente bien visto y que no perjudica a nadie.<sup>35</sup>

Por estas razones debemos comprender que la corrupción o la desequilibrada competitividad es un fenómeno de culpa compartida, sin embargo, aún existen personas preocupadas por el bienestar social, es por ello que tanto para nuestra profesión como para muchas otras se han creado institutos encargados de la vigilancia del ejercicio profesional, de cuidar que los profesionistas se desarrollen con apego a las normas éticas que rigen su profesión.

### CAPÍTULO 3 “CONTABILIDAD EN MÉXICO”

---

<sup>35</sup>(13) “La formación ética del Contador Público”, Enrique Zamorano García.



### 3.3 INSTITUCIONES MEXICANAS ENCARGADAS DE LA VIGILANCIA DEL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA CONTADURIA PÚBLICA.

"El contador público no es un policía, la finalidad principal de su trabajo es la de dictaminar acerca de la veracidad de las cifras".

Rafael Mancera Ortiz

Debido a las incómodas situaciones y el desprestigio que se ha ocasionado a la Contaduría Pública por un sin número de hechos amorales que han realizado nuestros "colegas" sembrando un nudo de corrupción en el que todos critican pero nadie encuentra a los responsables, como ya se vio anteriormente a partir del siglo XX muchos contadores han tratado de mantener limpio el concepto de nuestra profesión para ello se han agrupado en Instituciones y Colegios con la finalidad contar con una personalidad jurídica y de prestigio, que respalde el carácter ético y técnico de nuestra profesión.

El fundamento para la creación de estas instituciones se encuentra en el Capítulo VII del Reglamento de la Ley Reglamentaria del Artículo 5° Constitucional, que comprende del los artículos 64 al 84. y el Capítulo VI de la Ley Reglamentaria del Artículo 5° Constitucional que va del artículo 44 al 51.

A continuación se hará mención y una pequeña reseña acerca de su origen, misión, visión y función social de las principales instituciones que resguardan el correcto ejercicio de la profesión contable.



### 3.3.1 ASOCIACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO.

Hacia el año de 1971 el C.P.C. Jaime Blandines Jiménez toma la idea de separarse del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, debido a que sus ideas de cierta forma se contrapuntaban a los criterios que se manejaban en dicho Instituto, por este motivo opta por fundar un nuevo Colegio con un grupo de Contadores que simpatizaban con sus ideas entre ellos Luis González Dávalos, Ricardo Du Tilly, José Antonio Fernández Arena, Daniel Ramos Sánchez, hacen tangible la idea de este nuevo concepto. Creando así la Asociación Mexicana de Contadores Públicos, Colegio Profesional en el D.F. A.C.

Se trata de un grupo que tiene un poco más de un millar de asociados, que internamente cuentan con estatutos y códigos vanguardistas que ayudan a encaminar la correcta práctica y la correcta capacitación profesional del Contador Público a través de Normas de Actualización.

Sus principios y normas de conducta general tienden a ser de aplicación universal.

Se manejan bajo los siguientes objetivos:

\*Realizar acciones necesarias para lograr mantener y acrecentar la imagen del Contador Público.

\*Proporcionar a los asociados todos los elementos tendientes a complementar su capacitación integral.

\*Desarrollar la Investigación necesaria para conservarnos a la vanguardia de las organizaciones Colegiadas.

\*Defender los intereses de la profesión en lo general y de los asociados en particular.

\*Mantener comunicación con los asociados, con los consumidores de nuestros servicios y con la sociedad en general, mediante la utilización de los medios orales, escritos y técnicos en general.



Su trabajo social se direcciona bajo la siguiente misión organizacional:

- Servir a nuestros colegas asociados.
- Servir a los que demandan nuestros servicios profesionales.
- Servir a la Sociedad Mexicana.<sup>36</sup>

### 3.3.2 INSTITUTO MEXICANO DE EJECUTIVOS DE FINANZAS, A.C.

Creado en el año de 1961, este instituto se ha dedicado a la superación de los asociados especializándolos en el área financiera, sus afiliados son personas que ofrecen sus servicios tanto en el sector privado como en el sector público. Para un mejor aprovechamiento de su personal cuentan con un destacado grupo de especialistas, consultores e investigadores de áreas financieras y correlativas.

Su interés está dirigido al cumplimiento de su visión y misión; como institución responsable se maneja bajo ciertos principios que a continuación se mencionarán.

**Visión:** "Queremos ser la organización líder para asociar, desarrollar y representar a los profesionales en finanzas, con enfoque integral y compromiso social."

**Misión:** "Propiciar el desarrollo integral de los profesionales en finanzas, ejerciendo liderazgo en todas las actividades que realice".

#### Principios.

- Excelencia

---

<sup>36</sup>( 30 ) <http://www.amcpdf.org.mx>



- Trabajo en equipo
- Innovación
- Liderazgo
- Permanencia
- Calidez
- Calidad

Cuentan con presencia en el área metropolitana y en el interior de la República con un total de 20 institutos a nivel nacional.<sup>37</sup>

### 3.3.3 INSTITUTO MEXICANO DE AUDITORES INTERNOS, A.C.

Constituido legalmente en el año 1984, ha permanecido como un foro abierto a la capacitación en las áreas de Auditoría Interna y Control. Su propósito es difundir conocimientos actualizados para los auditores internos para que de esta forma puedan cumplir con sus responsabilidades en los diferentes sectores en que se desenvuelven como son la industria, el comercio y servicios.

Se caracteriza por trabajar bajo los siguientes lineamientos:

**Misión:** Promover el mejoramiento constante de la Práctica Profesional de la Auditoría Interna, para fortalecer el prestigio de esta profesión y de quien la practica.

**Objetivos:** El propósito primordial del Instituto es la superación profesional de sus miembros, mediante lo siguiente:

- El mejoramiento de la práctica Profesional de la Auditoría Interna.

---

<sup>37</sup> (21) <http://imef.org.mx>



- Desarrollar y mantener la unión y cooperación efectiva entre los profesionales de la Auditoría Interna.
- Promover la difusión de las normas de actuación profesional a través de las cuales los auditores internos puedan medir y regular su propio desempeño y las organizaciones puedan esperar servicios de calidad.
- Propugnar la unificación de criterios y entendimiento por parte de sus asociados de las normas y principios básicos de actuación y ética profesional.
- Establecer y mantener el prestigio de la Auditoría Interna a través de la investigación y la divulgación de conocimientos técnicos de enfoques conceptuales relativos al ejercicio profesional de esta disciplina y materias afines.

•

Establecer y mantener vínculos con otros organismos profesionales o docentes y entidades públicas o privadas, para identificación y desarrollo de aspectos que permitan elevar la calidad de la práctica de la Auditoría Interna y el Control en general, dentro de las organizaciones.<sup>38</sup>

### **3.3.4 INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES AL SERVICIO DEL ESTADO, A.C.**

Organismo político creado en el año 1980 agrupando a profesionales de la Contaduría Pública, que prestan sus servicios al sector público representados por el Partido Revolucionario Institucional.

Trabajan bajo un programa de acción que se divide en:

- Participación Política: Contribuye con el fortalecimiento del marco ideológico del partido.

---

<sup>38</sup> ( 22 ) <http://imai.org.mx>



- Aportación Técnica: Coadyuva al desarrollo de estudios e investigaciones que propicien un intercambio de experiencias y conocimientos técnicos útiles a la Contaduría Pública al Servicio del Estado.
- Colaboración Pedagógica: Mantiene vínculos con instituciones educativas y profesionales con el fin de mantener una actualización y superación académica constante.<sup>39</sup>

### 3.3.5 COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.

El origen del Colegio está vinculado estrechamente con la formación de las escuelas y sus respectivas matrículas. Hacia 1949 existían sólo seis instituciones de educación superior que impartían la carrera de Contaduría, con una población escolar próxima a los cinco mil estudiantes. Entre ellas, las de mayor tradición eran la Escuela Superior de Comercio y Administración (ESCA) y la Facultad de Comercio y Administración, creadas en 1845 y 1929, respectivamente, en el seno de lo que es ahora la Universidad Nacional Autónoma de México, aunque la primera de ellas se había desprendido con anterioridad de la *Máxima Casa de Estudios*. Más tarde, a ellas se sumaron la Escuela de Contaduría del Instituto Tecnológico Autónomo de México (1946) y la Escuela Bancaria y Comercial (1949).

La suma de diversos hechos permitió la fundación, en 1949, del Colegio de Contadores Públicos de México A.C. (CCPM), si bien su creación se debe sobre todo a la convergencia de esfuerzos y voluntades de aquellos primeros colegas cuyas aportaciones hoy en día resultan invaluable.

En 1947 se formó la asociación de ex alumnos de la ESCA, cuyo primer presidente fue Vladimiro Galeazzi Mora. Esta agrupación, constituida por 37 contadores, junto a la puesta en circulación de la revista *El Sentido Contable Actual* —bautizada así por Ernesto Abad y Soria, con la idea de hacer coincidir las siglas de la publicación con las de la misma escuela— fueron algunos de los precedentes más relevantes que animaron al gremio de los contadores a vincularse colegiadamente.

---

<sup>39</sup>( 23) <http://incopse.org.mx>



Para entonces, existía ya una larga tradición de autorregulación y auto evaluación dentro del ámbito, pues se trata de la primera profesión en el país en adoptar este tipo de prácticas. En cierta medida, estas nociones habían tomado formas más definidas con la creación, en años anteriores, del Instituto de Contadores Públicos Titulados de México (ICPTM), conocido hoy en día como el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Hacia 1949, esta entidad operaba básicamente en la Ciudad de México, de manera que algunos gremios del interior del país, bajo la tutela del ICPTM, mostraron su intención de organizarse localmente para impulsar el desarrollo de la práctica profesional en sus estados. Bajo esta inercia, en 1948 se formó en Monterrey una institución de contadores públicos y, con ello, se dio el primer paso hacia la conversión del ICPTM en un organismo de carácter nacional, que a su vez acogería a otros organismos locales y autónomos del mismo gremio.

La *Ley Reglamentaria* supuso una controversia hacia las facultades del ICPTM para representar al gremio en la Ciudad de México y, a su vez, conservar su carácter regulador a escala nacional, lo que derivó en una escisión en dos grupos. Por un lado, los que buscaban la representatividad local y autónoma fundaron, el 13 de junio de 1949, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores, A.C. (CCPA), mientras que, otro sector amparado por el ICPTM y su cobertura nacional, formaron, el 20 de junio de ese mismo año, el Colegio de Contadores Públicos de México (CCPM).

Sin embargo, gracias a la inteligente y oportuna intermediación de notables colegas como Roberto Casas Alatríste, Rafael Mancera, Alejandro Hernández de la Portilla, Luis Pastor y Manuel Zumaya, dicha polémica fue zanjada y ambos colegios se fusionaron el 23 de mayo de 1951. De este modo, los profesionales agrupados en el CCPA se incorporaron al CCPM, en su calidad de entidad integradora.

El Colegio está soportado normativamente en la *Ley Reglamentaria en Materia de Profesiones para el Distrito y Territorio Federales*, publicada el 26 de mayo de 1945 en el *Diario Oficial de la Federación*, que fue objeto de una reforma en 1974 para centrar todas sus referencias en el *Artículo 5 Constitucional*. Esta ley regula la constitución y funcionamiento de los colegios de profesionales y puede señalarse



como el detonador para impulsar la creación de este Colegio, pues en ella se reconoce a la Contaduría como una actividad que requiere de título para ejercerse.

Al igual que todos los institutos y asociaciones que luchan por mantener el buen prestigio y la dignificación de la profesión en alto, este colegio trabaja bajo una misión, visión y una serie de valores que guían su labor social:

**Visión:** Brindar servicios de valor y calidad que contribuyan al desarrollo de la competitividad de los profesionales de la Contaduría Pública y disciplinas afines.

**Misión:** Agrupar y representar a los profesionales de la Contaduría Pública ante la sociedad y autoridades, generando servicios de valor y calidad que permitan el desarrollo de los contadores públicos y profesionales de disciplinas afines, contando con un equipo de trabajo competente y cumpliendo con los principios éticos y de responsabilidad social.

### **Principios y valores.**

\*Lealtad a las personas: Ofreciendo un ambiente de respeto, calidez y equidad.

\*Atención de excelencia: Trabajando en equipo con un enfoque de servicio de valor, tomando en cuenta los detalles.

\*Actuación íntegra y honesta: Comprometidos a ser congruentes entre lo que se dice y lo que se hace, predicando con el ejemplo.

\*Fortalecimiento de la Contaduría Pública: Fomentando la ética, el conocimiento, la innovación y el liderazgo.

\*Permanencia en el tiempo: Siendo sensibles al cambio y respondiendo en forma organizada cumpliendo la misión del colegio día a día.<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> ( 18 ) <http://www.ccpm.org.mx>



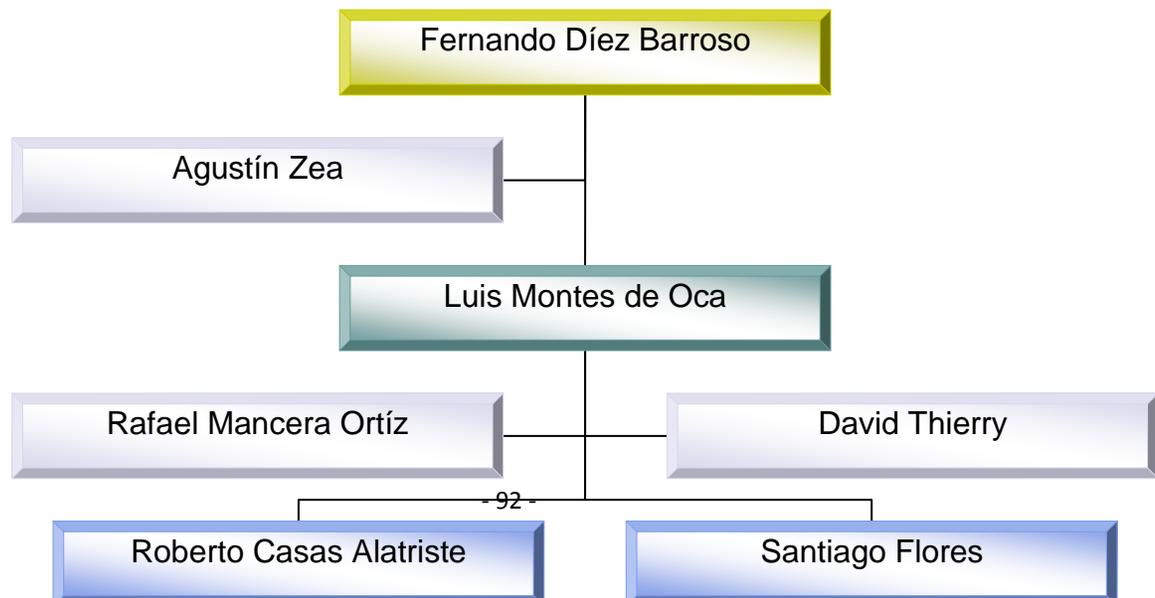
### 3.3.6 INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS A.C. (IMCP).

Remontándonos a la historia de este prestigiado instituto lo haremos desde la primera contadora reconocida en México, Sor Juana Inés de la Cruz, que de acuerdo a testimonios ella era la encargada de llevar las cuentas y la razón de las mismas en el Convento donde profesó.

El 25 de mayo de 1907, se ha aceptado como la fecha del nacimiento de la profesión contable en México. En este día presentó su examen don Fernando Díez Barroso, mediante el cual recibió el primer título de Contador de Comercio que se expidió en México. Posteriormente el 19 de diciembre de 1908, la Srta. María Guerrero recibió el título de contador de comercio, siendo la primera mujer en recibir dicha dignificación.

Diez años después, un 11 de septiembre de 1917, se celebró una junta donde se reunieron Fernando Díez Barroso, Mario López Llera, Ernesto M. Díaz, Agustín Castro, ArnoldHarmony, Roberto Casas Alatríste, Luis Montes de Oca, Edmundo Pérez Barreira, Tomás Vilchis, Maximino Anzures y Santiago Flores, quienes tenían la intención de practicar la contaduría y para darle un fundamento académico se sometió al Congreso de Comerciantes un proyecto de ley cuyo propósito era justamente la creación de la carrera.

Fue así como en 1923 aparece esta federación bajo la denominación de Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. bajo el esquema siguiente:





De acuerdo con testimonios de Rafael Mancera narra que "los primeros contadores mexicanos trataron de ejercer desde luego como profesionistas independientes, pero algunos de ellos, por falta de ambiente para su trabajo hubieron de retirarse de la Contaduría Pública y se dedicaron, ya fuera a los negocios, al magisterio, al servicio de la Administración Pública o a trabajar como contadores privados de algunas empresas.

Otros con mejor suerte pudieron mantener abiertos sus entonces modestos bufetes, pero pronto comprendieron la necesidad de perfeccionar sus conocimientos, ya que en aquel entonces en la Escuela de Comercio no se enseñaban ni siquiera algunos elementos de auditoría.

Hacia fines del año de 1919, la Asociación de Contadores Titulados aprobó una iniciativa de Díez Barroso y Casas Alatraste para fundar, dentro de la misma agrupación, un cuerpo técnico de contadores que se denominó Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, contando con personalidad jurídica propia. Este cuerpo técnico iba dirigido a aquellas personas que obtuvieran el título oficial de contador público, siempre y cuando cumplieran con altos rangos de exigencia de carácter ético y técnico.

A partir de estos hechos en años posteriores se ha extendido en la gran mayoría de los estados de la República Mexicana conformando los 60 colegios de profesionistas que actualmente agrupan a más de 20 mil contadores asociados en todo el país,



evolucionando e innovando día a día el correcto ejercicio y la dignificación de la práctica profesional de los Contadores Públicos en nuestro país y el reconocimiento internacional.

El propósito social que persigue este Instituto es atender a las necesidades profesionales y humanas de sus miembros, para elevar su calidad y preservar los valores que han orientado la práctica de la carrera de contador público.

Teniendo a lo largo de su historia los siguientes logros distintivos:

Durante más de 30 años fue el cuerpo normativo en principios de contabilidad generalmente aceptados, y ahora ha delegado esta función en el organismo independiente Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF).

Desde hace más de 20 años estableció un programa de educación profesional continua, que ha servido como base para que desde 1998 se haya creado la certificación profesional del contador público. Es la primera institución en México que en el año 2005 recibió el certificado de idoneidad para actuar como entidad certificadora por parte de la Secretaría de Educación Pública.

Este organismo emite la normatividad relativa al trabajo del auditor independiente, normas que son utilizadas en diversos países además de México.

En un entorno global el IMCP pertenece al organismo regional AIC (Asociación Interamericana de Contabilidad), que agrupa a la profesión de toda América, y al organismo mundial IFAC (International Federation of Accountants).

Todas sus actividades se dirigen al cumplimiento de su misión y visión institucional, que se manejan como sigue:

**MISIÓN:** Fortalecer a la comunidad contable en su desarrollo humano y profesional, dentro de los más altos estándares éticos, en beneficio de la sociedad.



**VISIÓN:** Ser la comunidad de profesionistas más prestigiosa, para contribuir a un mundo mejor.

Tal como debe ser en una institución de esta magnitud no se debe olvidar la práctica de valores, y los más significativos en esta institución son:

**\*Verdad:** La esencia del trabajo del contador público radica en la verdad. Es su razón de ser. La verdad, aun en la más difícil de las situaciones, es liberadora. La verdad hace la vida. Debemos mantener, ante todo, la verdad: la verdad en nuestras acciones, la verdad en nuestro trabajo, la verdad en la información que presentamos, porque la verdad es el vínculo que nos acerca a nuestros agremiados, a nuestros clientes, a nuestros proveedores, a nuestro personal y a la sociedad misma.

**\*Integridad:** Es probidad, es rectitud, es honestidad y es respeto. Debemos ser íntegros y leales para obtener de la sociedad la confianza y la credibilidad, indispensables para el sustento de las relaciones personales, profesionales y comerciales. La integridad va de la mano con la ética personal y profesional. La integridad es la congruencia de nuestros valores con las prácticas de nuestra institución.

**\*Responsabilidad:** Ser responsables es tener la capacidad de reconocer el alcance de nuestras acciones y de sus consecuencias, y de responder por ellas. En nuestra profesión, la responsabilidad es factor sustantivo para alcanzar el éxito. Debemos ser responsables y disciplinados en todas las acciones que desarrolla nuestra institución y en el impacto que pueden causar en las disciplinas que son inherentes a nuestra profesión, no sólo a nuestros agremiados, clientes, proveedores y personal, sino a toda nuestra sociedad.

**\*Compromiso:** El compromiso comprende el deber de mantener una actitud de apertura para escuchar las críticas y sugerencias recibidas de nuestros agremiados, clientes, proveedores, personal y comunidad en general, y de actuar en consecuencia. Comprometerse es obligarse, con libertad, a actuar, a responder, a cooperar, a ser responsable. Nuestro compromiso comprende también una actitud de



diálogo y de inclusión, aun para quienes no comparten nuestras ideas y nuestros ideales, porque conformamos un grupo de aprendizaje, deseoso de crear y de innovar. Nuestro compromiso es, en resumen, dar lo mejor de nosotros mismos a todos aquellos que se relacionan con nuestra institución.<sup>41</sup>

Si algo podemos recalcar de las instituciones mencionadas es que todas ellas tienen el propósito de mejorar la calidad de los profesionistas adaptando estos servicios a las exigentes demandas que tiene la sociedad hacia los profesionales de Contaduría. Pero paralelamente a el cumplimiento de las demandas sociales tratan sin lugar a duda de mantener la esencia de los principios éticos que hacen del contador público un portador de la profesión digno, prestigiado y confiable; como guía para esto emiten una serie de normas y códigos a los cuales todos los colegas deben adaptarse ya que son el camino para el adecuado ejercicio profesional.

### **3.4 PRINCIPALES NORMAS QUE RIGEN EL EJERCICIO CONTABLE.**

Al vivir en sociedad se necesitan reglas, normas o códigos que dirijan de forma metódica y sistemática el correcto comportamiento de los actos humanos, desde las formas más generalizadas como tratados o acuerdos internacionales, o la Carta Magna de cada nación hasta códigos concretos para cada profesión para el perfecto engrane dentro de la estructura social donde nos desarrollamos.

No es de extrañarse que existan innumerables leyes o normas para el campo de acción de cada profesión, como se expresa en el Artículo 4° de la Ley Reglamentaria del Artículo 5° Constitucional que a la letra declara:

“El Ejecutivo Federal, previo a dictamen de la Dirección General de Profesiones, que lo emitirá por conducto de la Secretaría de Educación Pública y oyendo el parecer de los Colegios de Profesionistas y de las comisiones técnicas que se

---

<sup>41</sup>( 20 ) <http://www.imcp.org.mx>



organicen para cada profesión, expedirá los reglamentos que delimiten los campos de acción de cada profesión, así como el de las ramas correspondientes, y los límites de las mismas profesiones".<sup>42</sup>

"Es necesario que los códigos particulares reglamenten la forma de cumplir con la obligación general y mantener la capacidad profesional" declara el C.P. Rafael Alonso Y Prieto, por lo tanto como contadores debemos conocer por lo menos las normas más importantes que resguardan a nuestra profesión, a continuación se mencionarán.

Así como existen leyes para la materia tributaria como lo son la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), la Ley al Impuesto del Valor Agregado (LIVA), o bien el Código Fiscal de la Federación (CFF) así como los reglamentos correspondientes a cada uno que son emitidos por la Cámara de Diputados, también existen otras leyes que pocas veces consultamos y que son la parte medular de la formación del Contador Público como lo son las Normas de Información Financiera (NIF), Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS) y el Código de Ética. Actualmente ya contamos con las normas de control de calidad enfocadas a normar la calidad de actuación de los despachos de contadores.

### **3.4.1 NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIIF)**

Al hablar de las Normas de Información Financiera nos referimos al conjunto de pronunciamientos normativos, conceptuales y particulares, emitidos por el CINIF (Consejo Mexicano para la Investigación y el Desarrollo de Normas de Información Financiera), que regulan la información contenida en los Estados Financieros y sus notas en un lugar y fecha determinados, que son aceptados de manera amplia y generalizada por todos los usuarios de la información financiera.

Estas normas se conforman de la siguiente manera:

---

<sup>42</sup>( 14 ) Ley reglamentaria del artículo 5° constitucional.



- a) Las NIF y las Interpretaciones a las NIF (INIF) aprobadas por el Consejo Emisor del CINIF y emitidas por el CINIF
- b) Los Boletines emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y transferidos al CINIF el 31 de Mayo de 2004, que no hayan sido modificados, sustituidos o derogados por nuevas NIF
- c) Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIF) aplicables de manera supletoria.

Las NIF se conforman de 3 grandes apartados:

- 1) NIF conceptuales o Marco Conceptual.
- 2) NIF particulares.
- 3) Interpretaciones a las NIF o INIF.

#### **3.4.2. NORMAS DE AUDITORÍA GENERALMENTE ACEPTADAS (NAGAS).**

Son los principios fundamentales de Auditoría a los que deben enmarcar su desempeño los auditores durante el proceso de la auditoría. El cumplimiento de estas normas garantiza la calidad del trabajo profesional del auditor. Es importante señalar estas normas ya que la auditoría es un campo fundamental dentro de la contaduría y en algún momento de nuestra vida profesional todos los Contadores debemos considerar estas normas debido a que se refieren a las capacidades y habilidades que debe tener el profesionista para poder realizar una revisión y emitir una opinión acerca del trabajo de nuestros colegas.

Las NAGAS se clasifican en 3 rubros en los cuales nos hablan acerca de las cualidades o características que debe tener en Contador Público:

- Normas personales o generales:
  - a) Entrenamiento y capacidad profesional.



- b) Independencia.
- c) Cuidado y esmero profesional.
  
- Normas de Ejecución de Trabajo:
  - a) Planeamiento y supervisión.
  - b) Estudio y evaluación de control interno.
  - c) Evidencia suficiente y competente.
  
- Normas de preparación del informe.
  - a) Aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
  - b) Consistencia.
  - c) Revelancia suficiente.
  - d) Opinión.

### **3.4.3 CÓDIGO DE ÉTICA DEL CONTADOR PÚBLICO.**

En vista de que el tema central del presente trabajo es la ética nos enfocaremos más a el estudio del código que rige y orienta la manera en cómo deben actuar los profesionistas en contaduría.

A fines del siglo XX el IMPC expidió el Código de Ética Profesional. El objetivo principal fue el de identificar las acciones profesionales que son propias de la labor del Contador Público, así como aquellas que carecen de un carácter ético, de esta forma el IMCP pretende salvaguardar la imagen de la Contaduría Pública como una profesión integrada por individuos respetuosos y dignos de respeto.

Para la creación y actualización del Código de Ética el IMPC cuenta con un grupo de trabajo normativo llamado Comisión de Ética Profesional. Los principales factores que han sido causa de las modificaciones, actualizaciones y reformas que se le han hecho al Código son los siguientes:



- Cambios en los conocimientos teóricos, como lo son las técnicas de muestreo que normalmente se utilizan en los procedimientos de auditoría.
- Cambios en las posibilidades prácticas de la profesión, es decir los medios con los que cuenta el contador para poder realizar su trabajo como lo es la revolución tecnológica que ha traído consigo la ampliación de los servicios que puede presentar el Contador como son: consultoría financiera, diseño e implementación de sistemas, auditoría de control interno o de cumplimiento, etc.
- Modificaciones en las condiciones sociales, como lo es la globalización de las empresas y de los mercados de capitales que, como ya hemos señalado anteriormente, estos cambios son fundamentales en el desarrollo de cualquier profesión.

El código que actualmente está en Vigor es el que fue editado en el año 2010 por el Instituto de Contadores Públicos de México, este código cuenta con 12 postulados que nos indican las características y habilidades que debe tener el profesionista del área contable; para entender de una forma más clara estos postulados tanto en el ámbito laboral como en el docente, se apoyan por 5 apartados de artículos, los cuales se clasifican de la siguiente manera:

- 1 Normas Generales (Alcance del Código).
- 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.



Cada postulado tiene interrelación con estos artículos, mismos que por ser la columna vertebral de este trabajo se le dedicará por completo en siguiente capítulo.<sup>43</sup>

---

<sup>43</sup>( 18 ) [www.ccpm.org.mx](http://www.ccpm.org.mx)



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**“LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO”**



**CAPÍTULO 4 “PRINCIPIOS ÉTICOS DEL CONTADOR”**

4.1 Postulados y normas del Código de Ética.

4.2 Ética en el ejercicio profesional del Contador Público.

4.2.1 Riesgos y factores que afectan la correcta.

aplicación del Código de Ética.

4.2.2 Junta de Honor.

4.3 Ética en la docencia.



## CAPÍTULO 4 “PRINCIPIOS ÉTICOS DEL CONTADOR”

### 4.1 POSTULADOS DEL CÓDIGO DE ÉTICA

El código de ética es vital para nuestra profesión, pues es el pilar fundamental que la sostiene.

Manuel ResaGarcia

Como ya se ha mencionado en el capítulo anterior, en el presente texto se mencionarán los XII postulados que integran el Código de Ética Profesional de Contador Público ya que es la columna vertebral de todo el contenido de trabajo de investigación; asimismo relacionaré cada uno de estos postulados con las normas generales que fundamentan los XII Principios del Código, estas normas son tanto generales como especiales aplicables a cada sector de desarrollo del ejercicio profesional de Contador.

El presente Código es el emitido por el comité de ética profesional del IMPC en el año 2009, en su octava y más reciente edición; este código desde su inicio en 1955 ha sufrido de diversas modificaciones con el fin de empalmar las disposiciones del IMPC con las del IFAC, de esta forma en nuestro país las normas estarán lo más actualizadas para brindar un buen servicio y mantener la calidad en la profesión.



## **Postulados**

### **ALCANCE DEL CÓDIGO**

#### **Postulado I**

*Aplicación universal del código.* Este Código de Ética Profesional es aplicable a todo Contador Público o Firma nacional o extranjera por el hecho de serlo, entendiéndose como Firma lo establecido en el artículo 2.04 siguiente: no importa la índole de la actividad o especialidad que el Contador Público cultive tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas. También abarca a los Contadores Públicos que, además, ejerzan otra profesión.

### **RESPONSABILIDAD HACIA LA SOCIEDAD**

#### **Postulado II**

*Independencia de criterio.* Al expresar cualquier juicio profesional, el Contador Público acepta la obligación de sostener un criterio imparcial y libre de conflicto de intereses.

#### **Postulado III**

*Calidad profesional de los trabajos.* En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público un verdadero trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presente las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté desempeñando. Asimismo, actuará con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

**Postulado IV**

*Preparación y calidad del profesional.* 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.

**Postulado V**

*Responsabilidad personal.* El Contador Público siempre aceptará una responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.

**RESPONSABILIDADES HACIA QUIEN PATROCINA LOS SERVICIOS****Postulado VI**

*Secreto profesional.* El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar, por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias de que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión. Con la autorización de los interesados, el Contador Público proporcionará a las autoridades competentes la información y documentación que éstas le soliciten.

**Postulado VII**

*Obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral.* Faltará al honor y dignidad profesional todo Contador Público que directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral, como el recibir retribuciones económicas (cohechos), las cuales no tengan sustento profesional para su aceptación.



### **Postulado VIII**

*Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.* El Contador Público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

### **Postulado IX**

*Retribución económica.* Por los servicios que presta, el Contador Público se hace acreedor a una retribución económica.

## **RESPONSABILIDAD HACIA LA PROFESIÓN**

### **Postulado X**

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

### **Postulado XI**

*Dignificación de la imagen profesional con base en la calidad.* 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, podrá comunicar y difundir sus propias capacidades sin demeritar a sus colegas o a la profesión en general.

### **Postulado XII**

*Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.* Todo Contador Público que, de alguna manera, transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de la profesión.



## 1.- NORMAS GENERALES

### ALCANCE DEL CÓDIGO

**Artículo 1.01.** Los Contadores Públicos y/o las Firmas tienen la ineludible obligación de regir su conducta, de acuerdo con 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.

**Artículo 1.02.** Este Código rige la conducta del Contador Público en sus relaciones con el público en general, con quien patrocina sus servicios (cliente o patrón) y sus compañeros de profesión, y le será aplicable cualquiera que sea la forma que revista su actividad, especialidad que cultive o la naturaleza de la retribución que perciba por sus servicios.

**Artículo 1.03.** Los Contadores Públicos que, además, ejerzan otra profesión deberán acatar estas reglas de conducta, independientemente de las que señale la otra profesión para sus miembros.

**Artículo 1.04.** Los casos en los cuales exista duda acerca de la interpretación de este Código, deberá someterse a la Junta de Honor de la asociación afiliada a que pertenezca el socio o del Instituto, en su caso.

**Artículo 1.05.** Al expresar el juicio profesional que sirva de base a terceros para tomar decisiones, el Contador Público deberá aclarar la relación que guarda ante quien patrocina sus servicios.



**Artículo 1.06.** 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.

**Artículo 1.07.** Los informes de cualquier tipo que emita el Contador Público con su firma, deberán ser, necesariamente, el resultado de un trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión. Podrá suscribir aquellos informes que se deriven de trabajos realizados en colaboración con otro miembro del Instituto.

**Artículo 1.08.** El Contador Público y/o la Firma solamente aceptarán trabajos para los que estén capacitados. Es obligación del Contador Público y/o la Firma mantener sus conocimientos profesionales debidamente actualizados, conforme a la Norma de Educación Profesional Continua. El Contador Público y/o la Firma deben adoptar un programa diseñado para asegurar el control de calidad en la ejecución de los servicios profesionales.

**Artículo 1.09.** Al firmar informes de cualquier tipo, el Contador Público será responsable de ellos en forma individual.

**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.



**Artículo 1.11.** El Contador Público no deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral.

**Artículo 1.12.** El Contador Público deberá analizar, cuidadosamente, las verdaderas necesidades que puedan tenerse de sus servicios, para proponer aquéllos que más convengan dentro de las circunstancias. Este consejo deberá darse en forma desinteresada y estará basado en los conocimientos y la experiencia del profesional.

**Artículo 1.13.** Ningún Contador Público podrá obtener ventajas económicas directas o indirectas por la venta al patrocinador de su trabajo, de productos o servicios que él haya sugerido en el ejercicio de su profesión, excepto de aquéllas que le sean propias a su actividad como Contador Público.

**Artículo 1.14.** 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.

**Artículo 1.15.** 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.

**Artículo 1.16.** El Contador Público deberá dar a sus colaboradores el trato que les corresponde como profesionales y vigilará su adecuado entrenamiento, superación y justa retribución.



**Artículo 1.17.** 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.

**Artículo 1.18.** El Contador Público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando las reglas de ética más elevadas en sus actos.

**Artículo 1.19.** El Instituto, directamente o por conducto de sus asociaciones federadas, difundirá, de manera institucional y como juzgue conveniente, los servicios que los Contadores Públicos están en capacidad de brindar a la sociedad en general.

**Artículo 1.20.** El Contador Público puede comunicar sus servicios y productos a la sociedad en general, manteniendo una presentación digna y de altura profesional. Se prohíben comunicaciones o difusiones que hagan alusión a honorarios, que puedan crear expectativas falsas de obtener resultados específicos y que persigan fines de auto-elogio o que menosprecien o demeriten la dignidad de un colega en particular o de la profesión en general.

Para estos propósitos, no se considera auto-elogio la descripción de características comprobables del Contador Público o de los servicios que presta, siempre y cuando no se califiquen ni se comparen.



**Artículo 1.21.** El Contador Público y/o la Firma que manejen fondos o valores, propiedad de los usuarios de sus servicios, deberán proceder con absoluta transparencia y honradez.

**Artículo 1.22.** Los trabajos técnicos, boletines y folletos que elaboran los Contadores Públicos deberán tener una presentación digna, y sólo podrán circularlos entre su personal, clientes y quienes expresamente lo soliciten.



## 2.- DEL CONTADOR PÚBLICO COMO PROFESIONAL INDEPENDIENTE

### 2.1. GENERAL

**Artículo 2.01.** El Contador Público y/o la Firma no deberán participar en ningún negocio, ocupación o actividad que deteriore o pudiera deteriorar la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y que, como resultado, fuera incompatible con la prestación de servicios profesionales.

**Artículo 2.02.** El Contador Público y/o la Firma expresarán su opinión en los asuntos que se les hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en este Código, y una vez que hayan dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el propio Instituto, las cuales sean aplicables para la realización de este trabajo.

Cuando el Contador Público y/o la Firma permitan que aparezca su nombre en informes o documentos, deberán:

- a) Indicar que debe leerse en relación con otra información que sí cumple con los términos de esta regla.
- b) Señalar, claramente, que no se ha dado cumplimiento a esta regla y la forma en que ello limita su opinión profesional.

**Artículo 2.03.** Ningún Contador Público que actúe independientemente, permitirá que se utilice su nombre en relación con proyectos de informaciones financieras o estimaciones de cualquier índole, cuya realización dependa de hechos futuros, en tal forma que induzcan a creer que el Contador Público asume la responsabilidad de que se realicen dichas estimaciones o proyectos.



**Artículo 2.04.** El Contador Público podrá asociarse con otros colegas o inclusive con miembros de otras profesiones, formando una Firma, con el fin de estar en posibilidad de prestar mejores servicios a quien los solicite; es decir, podrá utilizar, dentro de su propio despacho, servicios de otros profesionales para llevar a cabo cualquier trabajo profesional y también para que, por su intervención, se obtenga evidencia comprobatoria suficiente y competente, con el fin de suministrar una base objetiva para su opinión.

Esta asociación, con cualquier miembro de otra profesión, sólo podrá formarse si el Contador Público ostenta su responsabilidad personal e ilimitada. Cuando por la naturaleza del trabajo, el Contador Público deba recurrir a la asistencia de un especialista asumirá la responsabilidad respecto a la capacidad y competencia del profesionista especializado y deberá informar claramente a su cliente las peculiaridades de esta situación.

**Artículo 2.05.** El Contador Público no deberá aceptar responsabilidades en las que se requiera su independencia de hecho y de apariencia, si ésta se encuentra limitada.

**Artículo 2.06.** La asociación profesional deberá contener en su razón social el nombre de, al menos, un Contador Público que sea o haya sido socio, y no podrá utilizar denominaciones sociales ni expresiones de auto-elogio. Sólo podrá ostentarse como firma de Contadores Públicos cuando tenga como finalidad ejercer en el campo de la Contaduría Pública y más de 50% de sus socios sean Contadores Públicos; en este caso, deberán exigir a sus miembros no Contadores Públicos el respeto a las normas contenidas en este Código de Ética, en todo aquello que les sea aplicable.



**Artículo 2.07.** Cuando algún Contador Público miembro de la asociación acepte un puesto incompatible con el ejercicio independiente de la profesión, deberá retirarse de su actividad profesional como tal, dentro de la propia asociación. Igual deberá suceder cuando alguno de los Contadores Públicos, miembro de la asociación, haya dejado de pertenecer a un colegio o instituto afiliado por haber sido dado de baja en los términos del artículo 5.03, o bien, cuando no siendo socio del Instituto, la Junta de Honor respectiva considere procedente tal sanción.

**Artículo 2.08.** Ningún Contador Público que ejerza independientemente permitirá actuar en su nombre a persona que no sea socio, representante debidamente acreditado o empleado bajo su autoridad. Tampoco firmará estados financieros, cuentas, informes, etc., preparados por quien no tenga alguna de estas calidades, a menos que sean derivados de los trabajos en colaboración a que se refiere el artículo 1.07.

Asimismo, no permitirá que un empleado o subalterno suyo preste servicios o ejecute actos que al propio Contador Público no le estén permitidos, en los términos de este Código.

**Artículo 2.09.** El Contador Público deberá puntualizar en qué consistirán sus servicios y cuáles serán sus limitaciones. Cuando en el desempeño de su trabajo el profesional se encuentre con alguna circunstancia que no le permita seguir desarrollándolo en la forma originalmente propuesta, deberá comunicar de inmediato esa circunstancia a su cliente.

**Artículo 2.10.** El Contador Público no deberá ofrecer trabajo, directa ni indirectamente, a funcionarios o empleados de sus clientes, si no es con previo conocimiento de éstos.



**Artículo 2.11.** El Contador Público en ningún caso podrá conceder comisiones o corretajes por la obtención de un trabajo profesional. Sólo podrá conceder participación en los honorarios o utilidades derivadas de su trabajo a personas o asociaciones con quienes comparte el ejercicio profesional.

**Artículo 2.12.** En su actuación profesional, el Contador Público y/o la Firma no deberán aceptar obsequios o invitaciones que pongan en duda o comprometan su independencia, tampoco deberán aceptar tratos comerciales o de servicios a valores inferiores a los de mercado.

**Artículo 2.13.** El Contador Público y/o la Firma reconocen el derecho que el usuario tiene a solicitar propuestas de servicios profesionales, con su correspondiente cotización de honorarios; el Contador Público y/o la Firma podrán presentar en concurso una propuesta de sus servicios y honorarios, siempre que les sea solicitada o se trate de una licitación pública y no recurran a procedimientos que vayan en contra de la profesión o de alguno de los postulados establecidos en este Código.

Los honorarios propuestos deberán calcularse de acuerdo con lo establecido en el artículo 1.14. Si el objetivo del concurso es sustituir al Contador Público y/o la Firma actual, antes de presentar la propuesta deberán seguir el procedimiento indicado en el artículo 2.18, y si el Contador Público y/o la Firma cotizan un honorario inferior al cobrado por el Contador Público y/o la Firma anterior o cotizado por otros Contadores Públicos o Firmas, será necesario que:

El Contador Público o la Firma puedan demostrar que el tiempo por invertir en el trabajo y el nivel del personal asignado al mismo garantiza una auditoría de estados financieros apropiada.



Todas las normas de auditoría generalmente aceptadas, guías y procedimientos de control de calidad serán cumplidos.

**Artículo 2.14.** 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 y consejos.

**Artículo 2.15.** Antes de aceptar el trabajo específico de un cliente, el Contador Público y/o la Firma deberán obtener un entendimiento apropiado de la naturaleza del negocio del cliente, la complejidad de sus operaciones, los requisitos específicos del trabajo y el propósito, naturaleza y alcance del trabajo que se va a desempeñar, así como, en su caso, obtener conocimiento de la actividad de que se trate, con el fin de evaluar si tiene la capacidad necesaria para llevar a cabo el trabajo, de lo contrario deberán rechazarlo.

**Artículo 2.16.** Antes de aceptar la relación con un nuevo cliente, el Contador Público y/o la Firma deberán obtener información acerca de la integridad y honorabilidad del cliente potencial (sus dueños, administradores y actividades), con objeto de evitar riesgos de involucramiento profesional en asuntos cuestionables, si los hubiere, asociados con el posible nuevo cliente.

Las decisiones de aceptación deberán revisarse periódicamente para los trabajos de clientes recurrentes.

**Artículo 2.17.** El Contador Público a quien otro colega solicite su intervención para prestar servicios específicos a un cliente del segundo deberá actuar exclusivamente



dentro de los lineamientos convenidos entre ambos. En el caso de que el cliente solicite una ampliación de los servicios originalmente establecidos para el Contador Público llamado a colaborar, éste no deberá comprometerse a actuar en forma alguna sin antes obtener la anuencia del Contador Público por cuyo conducto recibió las instrucciones originales.

**Artículo 2.18.** Cuando a un Contador Público le sea solicitada una propuesta de servicios profesionales por un cliente de otro Contador Público, para efectos de sustitución, deberá dirigirse a él para informárselo antes de presentar dicha propuesta. En caso de necesitar información adicional de parte del colega actual, deberá solicitar al posible cliente que gire las instrucciones para que le sea proporcionada libremente.

Dicha información la utilizará, exclusivamente, para tener mejores bases de sustentación de su propuesta de servicios y honorarios, o bien para decidir sobre la aceptación del trabajo.

**Artículo 2.19.** El Contador Público y/o la Firma deberán obtener la autorización por escrito de su cliente para, si es requerido, proporcionar información sobre dicho cliente a otro Contador Público que haya sido propuesto para sustituirlo.

**Artículo 2.20.** Tratándose de asociaciones profesionales, no podrán los socios contratar o hacer trabajo profesional por su cuenta, sin el consentimiento de los otros socios.



**Artículo 2.21.** Es contrario a la ética profesional ofrecer directamente servicios a personas, empresas u organismos con los que no se tengan relaciones personales o de trabajo. Asimismo, no se deberán ofrecer servicios a quienes no los hayan solicitado.

**Artículo 2.22.** Los Contadores Públicos que trabajen asociados con o representando a profesionales de otros países, están obligados y son responsables de que estos últimos, al hacerse presentes en territorio nacional, cumplan con lo establecido en este Código.

**Artículo 2.23.** La retribución económica que perciba el Contador Público y/o la Firma, podrá fijarse en relación con los resultados que se obtengan con su intervención, siempre y cuando la determinación de dichos resultados no quede a cargo del propio profesional. Este método de cálculo de honorarios contingentes, no deberá utilizarse en servicios cuando el honorario dependa del resultado de un trabajo para atestiguar.

**Artículo 2.24.** Cuando el Contador Público preste sus servicios en un país distinto al suyo, deberá cumplir las exigencias del Código de Ética Profesional local y si no lo hubiere, deberá ajustarse a los usos y prácticas profesionales en ese país

**Artículo 2.25.** El Contador Público debe informar a sus clientes o socios acerca de cualquier relación significativa que tenga con personas, entidades, productos o servicios, que pudiera implicar un conflicto de intereses y, por ende, el deterioro de su independencia, sobre la cual el cliente o socio esperará a ser informado. En los casos en que se proporcione o se esté en posibilidad de proporcionar asesoría a dos o más clientes, en relación con una misma transacción, el Contador Público deberá



informar por escrito a cada una de las partes involucradas, referente a la naturaleza del servicio que está prestando o que se prestará a las mismas, sin menoscabo de la confidencialidad. Es importante obtener el consentimiento de las partes involucradas, igualmente por escrito.

## 2.2. DEL CONTADOR PÚBLICO COMO AUDITOR EXTERNO

**Artículo 2.26.** Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el Contador Público:

a) Sea cónyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

b) Sea (haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación con el cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración), administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios. En el caso del Comisario, se considera que subsiste la independencia de criterio.

c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica directa



o indirecta, en la empresa, en un grado tal que pueda afectar su independencia de criterio.

d) Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le encomendó de la empresa que contrató sus servicios profesionales y exprese su opinión sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.

e) Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.

f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de Contadores Públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.

g) Perciba de un cliente, durante más de tres años consecutivos, más de 33% de su ingreso u otra proporción que, aun siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia. Se entiende que un grupo de compañías que operan bajo control común o una entidad que asigna los trabajos de auditoría externa son, para este fin, un cliente.

h) Tenga relaciones o intereses que puedan ejercer influencia negativa, impidan o pongan en riesgo su independencia de criterio. El Contador Público deberá obtener el consentimiento del cliente para prestar servicios a otro cliente que pudiera representar un conflicto de intereses.



i) No haya percibido los honorarios contratados por servicios de auditoría externa del año anterior, en la forma e importes convenidos por escrito, al inicio de la siguiente auditoría. Para estos efectos, la renegociación de honorarios no se considera como el pago de los mismos.

j) Reciba de un cliente o sus partes relacionadas, a los que le proporcione servicios de auditoría externa, inversiones de capital en su despacho, financiamientos u otros intereses económicos.

k) Proporcione, directamente, o por medio de algún socio o empleado de su asociación profesional, además del de auditoría externa, cualquiera de los servicios siguientes:

- Preparación de la contabilidad del cliente
- Diseño, implantación, operación y supervisión de los sistemas del cliente que generen información significativa para la elaboración de los estados financieros a dictaminar.
- En cuanto a diseño e implantación de sistemas, se permite la participación del Contador Público o Firma, que sean auditores externos, siempre y cuando el cliente conserve la responsabilidad del proyecto, asignando la dirección del mismo a un funcionario con la competencia y nivel adecuados para tomar decisiones de planeación, coordinación y supervisión.
- Auditoría interna relativa a estados financieros y controles contables, cuando el auditor externo toma la responsabilidad de dicha función. Se entiende que el cliente conserva la responsabilidad cuando uno de sus funcionarios con la competencia y nivel adecuados planea, supervisa y coordina las funciones y emite los informes correspondientes. Suministro de personal al cliente, cuando el auditor externo toma responsabilidad de la supervisión de dicho personal.



- Reclutamiento y selección de personal del cliente para que ocupe cargos en los primeros niveles de autoridad.
- Preparación de avalúos o estimaciones que tengan efecto en registros contables y sean relevantes, en relación con los activos, pasivos o ventas totales del cliente a dictaminar.
- Manejo de fondos o valores del cliente.
- Actuación en litigios, en circunstancias en las cuales los montos implicados sean de importancia, en relación con los estados financieros del cliente.

Las situaciones mencionadas en este artículo no admiten la aplicación de salvaguardas.

**Artículo 2.27.** El simple hecho de que un Contador Público y/o la Firma realicen simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en las áreas de administración o fiscal, no necesariamente implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación o responsabilidad del Contador Público en la toma de decisiones administrativas y financieras. Los servicios jurídicos (con excepción de actuar en litigios en circunstancias en las cuales los montos implicados sean de importancia, en relación con los estados financieros del cliente), fiscales y de consultoría de negocios son compatibles con los de auditoría externa, siempre y cuando la prestación de dichos servicios no incluya la participación o responsabilidad del Contador Público o la Firma en la toma de decisiones administrativas y financieras.

**Artículo 2.28.** El Contador Público como auditor externo tiene la responsabilidad de mantener su independencia, tomando en cuenta el contexto en que realiza su



práctica, los riesgos de independencia y las salvaguardas que a este respecto tenga disponibles.

Para reducir o eliminar algunos riesgos de independencia e imparcialidad (ver Artículo Transitorio), el auditor externo deberá implementar, entre otras, las salvaguardas siguientes que se apliquen en cada caso:

Establecer políticas y procedimientos para implementar y supervisar el control de calidad de los trabajos de auditoría.

Implantar políticas y procedimientos que permitan la identificación de relaciones o intereses entre el auditor y los clientes de auditoría.

Asegurarse de que el personal esté consciente de la importancia de comunicar a los niveles superiores del equipo de trabajo en la práctica de auditorías, cualquier asunto sobre independencia y objetividad que les afecte; esto incluye que el personal tenga conocimiento de los procedimientos establecidos. Involucrar a otro Contador Público dentro o fuera de la misma firma, que no haya participado en el trabajo de auditoría, para que revise las salvaguardas implementadas, el trabajo realizado u ofrezca su consejo cuando éste sea necesario.

Consultar a un tercero, que puede ser un comité de consejeros independientes, un cuerpo regulatorio profesional u otro auditor.

Tener rotación de personal de alto nivel.

Discutir problemas de independencia relacionados con la prestación de servicios distintos de la auditoría externa, con los órganos de gobierno corporativo del cliente.

Fijar políticas y procedimientos para evaluar si ciertos riesgos, en circunstancias específicas, pueden ser considerados como de poca importancia.

Considerando lo anterior, en cada trabajo de auditoría deberán documentarse las circunstancias o hechos que podrían haber dañado la independencia del auditor,



cómo se evaluaron los riesgos y cuáles salvaguardas fueron utilizadas para evitar, eliminar o, por lo menos, reducir el riesgo a un nivel aceptable.

Si los riesgos que representan ciertas actividades o intereses del auditor no pueden ser eliminados o limitados por las salvaguardas, o el auditor elige no eliminar dichas actividades o intereses, deberá rehusarse a desempeñar, o retirarse de un trabajo de auditoría.

Existen otras salvaguardas que establece la entidad sujeta a dictaminación, que pueden considerarse para preservar la independencia del auditor externo, por ejemplo:

Nombramiento del auditor por un órgano superior a la dirección de la entidad, como puede ser un comité de auditoría, al cual deberá informarse sobre los resultados de la revisión.

Procedimientos internos que aseguren una selección objetiva al asignar trabajos que no sean de auditoría.

Asignar equipos de trabajo con diferentes socios y personal.

Obtener del Contador Público y su personal involucrado en los proyectos, convenios de confidencialidad.

Retirar del equipo de trabajo a personal que potencialmente esté en conflicto.

Terminar la relación financiera o de trabajo que da origen al riesgo de conflicto de intereses.

La aplicación de estas salvaguardas no elimina la falta de independencia e imparcialidad respecto de las situaciones a que se refiere el artículo 2.26.



**Artículo 2.29.** En las asociaciones profesionales sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoría quienes posean título de Contador Público debidamente registrado.

### 2.3. DEL CONTADOR PÚBLICO COMO CONSULTOR FISCAL

**Artículo 2.30.** El Contador Público y/o la Firma cuando presten servicios de consultoría fiscal cuidarán de proponer la mejor posición a favor de su cliente, que no se obstruya de ninguna manera la integridad y objetividad, y sea según su opinión consistente con la ley.

**Artículo 2.31.** El Contador Público y/o la Firma no deberán dar a su cliente la seguridad de que la asesoría fiscal ofrecida, es incuestionable. Por el contrario, deberán asegurarse de que el cliente se dé cuenta de las limitaciones y consecuencias inherentes, de modo tal, que no se malinterprete la expresión de una opinión como la afirmación de un hecho.

**Artículo 2.32.** El Contador Público y/o la Firma deberán cuidar de documentar la consultoría fiscal que proporcione.

**Artículo 2.33.** El Contador Público y/o la Firma deberán sustanciar sus interpretaciones de la ley y, cuando lo consideren necesario, recomendar al usuario de sus servicios la asesoría de un profesional de otra rama.



## 2.4. DEL CONTADOR PÚBLICO COMO CONSULTOR DE NEGOCIOS

**Artículo 2.34.** El Contador Público y/o la Firma que ofrezcan servicios de consultoría de tipo administrativo, financiero y/o de sistemas, deberán, basarse en normas y/o guías de actuación profesional reconocidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., y contar con papeles de trabajo que sean la documentación soporte necesaria para sustentar sus conclusiones.

**Artículo 2.35.** Los servicios que sean ofrecidos que pueden ser análisis críticos a la administración, finanzas o sistemas deberán ser útiles y representar una solución a los problemas o una mejora a la operación del cliente, haciendo notar las consecuencias y limitaciones inherentes, estableciendo por escrito los límites y/o alcances de la consultoría que se proporcione y la participación y responsabilidad del cliente.

**Artículo 2.36.** El Contador Público y/o la Firma deberán abstenerse de dar a su cliente la seguridad de que la asesoría ofrecida puede o debe considerarse como permanente, ya que las condiciones del entorno y soluciones tecnológicas y de recursos asignables podrán ir cambiando en el tiempo.

**Artículo 2.37.** El Contador Público y/o la Firma deberán estar en condiciones de demostrar que, según su leal saber y entender, consideraron las alternativas más viables y lógicas, las cuales fueron comentadas con el cliente y que fue este último, junto con el consultor de negocios, quienes tomaron la decisión final ante las diversas opciones.



### 3.- DEL CONTADOR PÚBLICO EN LOS SECTORES PÚBLICO Y PRIVADO

**Artículo 3.01.** El Contador Público que desempeña un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción, incluyendo el cohecho, en la administración de los negocios o de la cosa pública.

**Artículo 3.02.** Por la responsabilidad que tiene con los usuarios externos de la información financiera, el Contador Público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos, de acuerdo con las Normas de Información Financiera promulgadas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF), aplicables al caso.

**Artículo 3.03.** 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.

**Artículo 3.04.** El Contador Público no debe solicitar ni aceptar comisiones ni obtener ventajas económicas directas o indirectas por la recomendación que haga de servicios profesionales o de productos a la empresa o dependencia a la que presta sus servicios.

**Artículo 3.05.** Es obligatorio para el Contador Público mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las áreas de su ejercicio profesional y participar en la difusión de dichos conocimientos a otros miembros de la profesión.



**Artículo 3.06.** El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores público o privado solamente podrá firmar los estados o informes de las cuentas de la dependencia oficial o empresa en que preste sus servicios indicando el carácter del puesto que desempeñe.



#### **4.-DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA DOCENCIA**

**Artículo 4.01.** El Contador Público que imparte cátedra debe orientar a sus alumnos para que en su futuro ejercicio profesional actúen con estricto apego a las normas de ética profesional.

**Artículo 4.02.** Es obligación del Contador Público catedrático mantenerse actualizado en las áreas de su ejercicio, a fin de transmitir al alumno los conocimientos más avanzados de la materia existentes en la teoría y práctica profesionales.

**Artículo 4.03.** El Contador Público catedrático debe dar a sus alumnos un trato digno y respetuoso, instándolos siempre a su constante superación.

**Artículo 4.04.** 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.

**Artículo 4.05.** El Contador Público 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.

**Artículo 4.06.** En sus relaciones con la administración o autoridades de la Institución en la que ejerza como catedrático, deberá ser respetuoso de la disciplina prescrita;



sin embargo, debe mantener una posición de independencia mental y espíritu crítico en cuanto a la problemática que plantea el desarrollo de la ciencia o técnica objeto de estudio.

## **5.-SANCIONES**



**Artículo 5.01.** El Contador Público que viole este Código se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que intervendrá tanto en caso de que no lo haga la asociación afiliada como para las ratificaciones que requieran sus estatutos.

**Artículo 5.02.** Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida, evaluando dicha gravedad de acuerdo con la trascendencia que la falta tenga para el prestigio y estabilidad de la profesión de Contador Público y la responsabilidad que pueda corresponderle.

**Artículo 5.03.** Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en:

- a) Amonestación privada
- b) Amonestación pública
- c) Suspensión temporal de sus derechos como socio
- d) Expulsión
- e) Denuncia, ante las autoridades competentes, las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

**Artículo 5.04.** El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establece en los estatutos del Instituto.



### **Artículo Transitorio:**

Con motivo de las reformas que entran en vigor a partir del 1º de abril de 2009, y para la mejor aplicación de las normas que contiene, se faculta a la Comisión de Ética del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., a emitir guías y ejemplos en relación con el artículo 2.28 de este Código, respecto de la implementación de salvaguardas que pueden reducir o eliminar riesgos de independencia e imparcialidad del auditor externo.



Los postulados se fundamentan en diversas normas generales contenidas en el Código y su relación es la siguiente:

POSTULADO I                    Artículos 1.01, 1.02, 1.03, 1.04, 2.06, 2.22, 2.24, 5.02, 5.03 y 5.04

POSTULADO II                 Artículos 1.05, 2.05, 2.07, 2.09, 2.12, 2.25, 2.26, 2.27, 2.28, 3.02 y 4.06

POSTULADO III                Artículos 1.06, 1.07, 1.08, 1.12, 2.02, 2.04, 3.02

POSTULADO IV                Artículos 1.08, 3.05 y 4.02

POSTULADO V                 Artículos 1.07, 1.09, 2.04, 2.08, 2.29 y 3.06

POSTULADO VI                Artículos 1.10 y 4.04

POSTULADO VII               Artículos 1.11, 1.12, 2.01, 2.08, 2.16, 3.01 y 4.01

POSTULADO VIII             Artículos 1.12, 1.13, 2.10, 2.11 y 3.04

POSTULADO IX                Artículos 1.14, 2.13, 2.23, 2.26 y 3.04





## 4.2 ÉTICA EN EL EJERCICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO.

El actuar con ética no garantiza una riqueza pronta y sin esfuerzos, pero si promete un futuro exitoso y digno.

Siendo que el Código de Ética es la guía que todo profesionista debe seguir, debido a que en él se contienen los principios fundamentales que todo Contador debe conocer para su correcto desempeño en el campo laboral debemos tener sumo cuidado en su aplicación. Pero es común que por muchas circunstancias aparezcan riesgos que limiten la correcta aplicación de estos principios, así como factores externos e incluso internos dentro del gremio de colegas que perturben a los profesionales a alejarse de su correcta ejecución profesional, para evitar esto debemos mantener muy en claro principios básicos que nos orientaran a hacer nuestro trabajo correctamente.

### 4.2.1 Principios de la ética profesional.

Para que un profesionista de la Contaduría Pública pueda presumir que realiza su trabajo como profesionista con ética, tiene que calificar si dentro de este trabajo está aplicando los tres principios fundamentales que lo guiarán a la correcta aplicación del Código de Ética del Contador Público dentro de su desarrollo profesional.

- Primer Principio.



*“El deber que tiene todo profesionista ante sus clientes, la sociedad o patrocinadores, de actuar con preparación y calidad profesional, servirles con lealtad, sostener un criterio libre e imparcial, guardar el secreto profesional y rechazar tareas que no cumplan con la moral”.*

Una de las exigencias que establece el Código de Ética es la constante preparación para que de esta forma podamos ofrecer un servicio de calidad cumpliendo con las expectativas de nuestros clientes, mismas que se van a crear a partir de los servicios que nosotros mismos les ofrezcamos.

Con los conocimientos que el contador adquiera en sus cursos de actualización y las nuevas técnicas que pueda emplear para su trabajo podrá no incurrir en el error de aceptar trabajos que no cumplan con la moral por ignorancia a la situación actual en la que se desarrolla. Pero el hecho de que no acepte un trabajo o abandone el mismo no le da derecho a hacer pública la situación o la información financiera del cliente ya que un cimiento fundamental para que pueda seguir funcionando esta cadena de cliente-profesionista es el secreto profesional.

Para no seguir esta guía que nos enriquecerá como profesionistas durante el camino en el que nos desarrollemos como Contadores se nos presentarán en diversas ocasiones un sin fin de tentaciones como sobornos, conflicto de intereses y muchas más, pero para que un profesional presuma de ser ético deberá tener una firma independiente y reforzar su objetividad de criterio.

- Segundo Principio.

*“El deber de respetar a sus colegas y asegurar la calidad de los servicios que presta el profesionista, fomentando la formación y desarrollo profesional de sus colaboradores”.*



Dentro de los valores que tanto se pregonan en nuestra carrera es la lealtad y el respeto hacia nuestros clientes, pero estos valores también los debemos aplicar con nuestros colegas ya que si queremos dignificar nuestra profesión debemos trabajar como un equipo defensor el gremio.

Debemos y tenemos la obligación como profesionistas de abstenernos de comentarios que perjudiquen a algún colega por que al hacerlo perjudicamos a la profesión misma, para que algún colega sea sancionado no debemos hacerlo con difamaciones o calumnias ya que para esto contamos con la honorable Junta de Honor del IMPC.

Lo que nos corresponde a nosotros es mantener una constante actualización de conocimientos para que de esta manera haya una mejora cualitativa y podamos estar orgullosos de nuestra profesión.

La última parte de este principio hace referencia a el peso que tienen las instituciones que agrupan a los Contadores Públicos para poderles brindar cursos, talleres o cualquier otro medio para que el Contador adquiriera las herramientas necesarias en su formación para ser un profesionista de calidad.

- Tercer Principio.

*“El deber ante la profesión de dignificar la imagen profesional con base en la calidad y el mantenimiento de las más altas normas de ética y de los conocimientos propios de la profesión, colaborando con las instituciones profesionales y participando en la docencia e investigación”*

Este principio es de los contadores hacia la profesión no hacia ellos mismos como colegas, es necesario crear y preservar una imagen positiva de la profesión en base al servicio de alta calidad tanto personal como profesional, con apego a las normas de conducta que rige nuestra profesión. Manteniendo claro lo las exigencias que nos anteponen los códigos cimentando la reputación del profesionista a través de la honradez, laboriosidad, responsabilidad y capacidad profesional.



#### **4.2.2 RIESGOS Y FACTORES QUE AFECTAN LA CORRECTA APLICACIÓN DE DEL CÓDIGO DE ÉTICA.**

La profesión de la Contaduría se distingue por tener objetividad de criterio, facultad fundamental del contador al expresar su opinión o emitir cualquier tipo de información financiera sobre alguna entidad. Dicha información debe ser confiable para todos los usuarios, sin embargo, existen situaciones que ponen en riesgo esta objetividad.<sup>44</sup> A continuación se ejemplificará como en situaciones concretas que no son todas pero sí muy comunes en el ejercicio profesional, como se debe aplicar el Código de Ética ante estos hechos ya que podrán poner en riesgo los principios fundamentales y las normas del Código.

Los contadores pueden ser responsables de manera exclusiva o conjunta de la preparación y presentación de la información financiera, en la que pueden confiar tanto las organizaciones como terceros que tengan interés en la misma.

Debido a que el campo de acción de un contador es muy amplio ya que éste lo puede hacer tanto en el sector público como en el privado, siendo un empleado con un salario, un socio, gerente, dueño o un profesionista independiente que trabaja para una o más organizaciones tiene la obligación de fomentar metas legítimas de la organización que tiene a su cargo, considerando las circunstancias en las cuales pueden crearse conflictos para cumplir con los postulados.

Los riesgos que se pueden presentar en algunas ocasiones pueden aplicarse salvaguardas de tal manera que el riesgo no implique fuertes alteraciones a la información contable, sin embargo hay riesgos en los que no puede aplicarse ninguna salvaguarda. En los siguientes incisos se hará mención y se ejemplificarán algunos riesgos:

A) Riesgo de interés personal: Las situaciones más comunes en las que se puede incurrir en este riesgo son:

---

<sup>44</sup> (13 ) “La formación ética del Contador Público”, Enrique Zamorano García.



## 1.- Interés financiero, préstamos o garantías.

Cuando exista un interés financiero ya sea de forma directa o indirecta en un cliente, es tan importante esta influencia de intereses que ninguna salvaguarda podría reducir el riesgo a un nivel aceptable. Este riesgo puede crearse si el Contador o algún familiar inmediato tuviera algún tipo de inversión en dicha entidad. Como consecuencia para evitar este riesgo las únicas alternativas serían deshacerse de dicho interés o declinar el trabajo.

Un préstamo o una garantía de préstamo al Contador ya sea por algún banco o una institución similar, o crea un riesgo de independencia, siempre que el préstamo se haga con los procedimientos, términos y requisitos normales para préstamos y que éste no tenga importancia relativa ni para el contador ni para el cliente.

Si un Contador pide un préstamo a un cliente, que no sea un banco o alguna institución similar, o garantizan el préstamo solicitado al cliente, el riesgo de interés personal será tan importante que no se podrá aplicar ninguna salvaguarda para reducirlo.

## 2.- Compensación basada en incentivos económicos:

Este riesgo se crea cuando un cliente le ofrece al Contador, o a algún familiar inmediato o cercano obsequios e invitaciones, el trabajo del Contador dejará de ser objetivo ya que surgirá cierto compromiso hacia el cliente, e incluso también puede originar riesgos de intimidación cuando estos ofrecimientos se hagan de forma pública.

La importancia de este riesgo dependerá de diferentes factores como la naturaleza del obsequio, el valor e interés detrás del ofrecimiento; por ejemplo si este obsequio se hace en el transcurso normal de los negocios sin que éste afecte o tenga una intención específica en la toma de decisiones o en la obtención de información, el



Contador por lo general podrá concluir que no hay riesgos importantes al cumplimiento de los principios fundamentales.

### 3.-Uso personal inapropiado de activos corporativos:

Para poder salvaguardarse de éste riesgo el Contador a quien se le han confiado bienes de su cliente deberá aplicar las siguientes salvaguardas:

\*Conservar dichos activos por separado de los activos personales.

\*Usar dichos activos sólo para el fin que se han designado.

\*En todo momento deberá estar listo para rendir cuentas de los activos a él confiados.

\*Cumplir con todas las leyes y regulaciones relativas a la custodia y rendición de cuentas de dichos activos.

Desde el momento en que el cliente pone en custodia sus activos con el contador, éste tendrá la obligación de informarse acerca del origen de éstos activos, por ejemplo si los activos se derivan de actividades ilegales, será responsabilidad del Contador hacer las averiguaciones previas antes de aceptar teniendo la opción de buscar asesoría legal.

### 4.- Preocupación por la seguridad en el empleo:

El Contador podrá recibir una carga de presión ya sea implícita o explícita de una manera tan fuerte que no puedan existir salvaguardas para evitar o disminuir este riesgo, estas presiones las pueden ejercer gerentes, directivos o jefes inmediatos que tengan intereses en la empresa o información que se genere de ella presionando o incluso intimidando al Contador para que altere la información financiera de la que es responsable.

### 5.- Presión comercial externa a la organización que lo emplea:



Este caso es muy similar al anterior sólo que las personas externas son quienes ejercen la presión y no directamente los jefes o directivos de la organización, sin embargo sigue existiendo la intimidación que hace que el Contador pierda la objetividad en su trabajo.

Este tipo de presiones orillan al Contador a actuar contra la ley de regulación o normas éticas y profesionales, así como facilitar estrategias de administración de utilidades no éticas o ilegales incurriendo en la mentira o el engaño e incluso el hecho de ocultar información principalmente a auditores, reguladores u otros externos que se interesen en las cifras de la organización.

B) Auto-revisión: éste riesgo ocurre cuando es necesario volver a evaluar un juicio previo por el Contador responsable de dicho juicio.

Este riesgo puede presentarse cuando se descubra un error importante al volver a evaluar el trabajo del Contador.

Que un miembro del equipo de auditoría sea o haya sido recientemente empleado del cliente y de esta forma pueda influir directamente sobre la materia de trabajo.

También puede presentarse éste riesgo cuando la prestación de servicios implique el diseño o la implementación de sistemas de tecnología de información que se use para generar los estados financieros. En este caso se elimina el riesgo cuando el cliente acepta la responsabilidad de dicho proyecto y asigna a un funcionario competente para la toma de decisiones respecto a dicho proyecto.

C) Riesgos de Mediación: Se presentará este riesgo cuando el contador promueva una postura u opinión hasta el grado en el que pueda comprometer su objetividad.

Es decir cuando el Contador promueve acciones de una entidad que se cotiza en bolsa, cuando esta entidad es un cliente de auditoría de estados financieros o bien fungir como abogado a nombre de un cliente del trabajo de auditoría en el proceso de litigios o pleitos con terceros.



Esta última actividad la de fungir como abogado también puede incurrir en un riesgo de auto-revisión, la importancia de cualquier riesgo creado con esta actividad dependerá de factores como: a) importancia de las cantidades implicadas, b) El grado de subjetividad en el asunto en cuestión, y c) La naturaleza del trabajo.

Las salvaguardas que pueden emplearse en este caso son:

- Establecer políticas y procedimientos para prohibir a las personas que asistan al cliente de auditoría, que tomen decisiones gerenciales en nombre del cliente.
- Emplear profesionales que no sean miembros del equipo de auditoría para desempeñar el servicio.

Sin embargo cuando la actuación es directa en la resolución de un pleito o litigio en circunstancias en las que los montos implicados sean de suma importancia no se podrá aplicar ninguna salvaguarda.

D) Familiaridad: Se presentará este riesgo debido a una relación cercana o bien cuando el Contador tiene demasiada simpatía hacia los intereses de otros. La importancia de este riesgo dependerá de diversos factores como pueden ser: las responsabilidades del miembro del equipo de trabajo, la cercanía y la función que el familiar o la persona con la que tiene relación.

Este riesgo podrá originarse también por la larga asociación con personas que influyan en la toma de decisiones del negocio.

Este riesgo no tiene salvaguardas a aplicar y la opción más factible sería mediante el reemplazo del Contador o bien de aquellos con los que tenga relación.

E) Intimidación: Puede ocurrir este riesgo cuando sea posible disuadir a un Contador para actuar de forma objetiva con amenazas, reales o percibidas. Ejemplo de esto puede ser:



Riesgo de despido o reemplazo del Contador Público o de un familiar cercano, por un desacuerdo sobre la aplicación de una norma de información financiera, de cumplimiento con normas fiscales o bien otras circunstancias de negocios.

\*Las salvaguardas que se pueden emplear para evitar este tipo de riesgos son:

\*Sistemas de supervisión corporativa de la organización u otras estructuras de supervisión.

\*Los programas de ética y conducta de la organización.

\*Procesos de reclutamiento en la organización los cuales enfatizan la importancia de contar con personal de alto nivel.

\*Controles internos.

\*Procesos disciplinarios apropiados.

\*Dirigentes que subrayen la importancia del comportamiento ético y la expectativa de los empleados de actuar de manera ética.

\*Políticas y procedimientos para implementar y monitorear la calidad del desempeño de los empleados.

\*Comunicación oportuna a los empleados del control interno, las políticas y los procedimientos de la organización.

Es importante considerar otros factores importantes que influyen para evitar los riesgos mencionados anteriormente, a continuación se enlistará y explicará en qué consiste cada factor para que de esta forma el lector pueda comprender la importancia que tiene cada uno de éstos dentro del desempeño del Contador como profesionalista.

Todo trabajo de un contador comienza con la aceptación del cliente, el trabajo que se espera se le haga al cliente ya sea por el comienzo de sus operaciones o bien por el reemplazo de otro colega.



Antes de aceptar la relación con el nuevo cliente, el Contador deberá considerar si la aceptación crearía algún riesgo tanto a su integridad como a su comportamiento profesional, estos riesgos hacia los principios fundamentales se pueden dar por acciones ilícitas del cliente como falta de honradez, o prácticas cuestionables de negocios o información financiera que le facilite el cliente.

El Contador al momento de aceptar el trabajo deberá asumir las responsabilidades de acuerdo a los servicios en los que será competente.

En el caso en el que la haya un cambio en un nombramiento profesional debe considerarse que existe la posibilidad de que se presente un riesgo a la competencia profesional y cuidado debido a si un Contador acepta el trabajo antes de conocer todos los hechos pertinentes.

La importancia de los riesgos deberá evaluarse, éstos dependerán de la naturaleza del trabajo, el nuevo Contador antes de aceptar sus responsabilidades puede pedir tener una previa comunicación con el contador actual para que le proporcione toda la información necesaria de tal forma que pueda decidir si es o no apropiado hacer el trabajo.

Debido a que un contador está atado a la Confidencialidad necesita obtener el permiso del cliente para poder iniciar la discusión con el Contador que será su reemplazo, la información que le proporcione deberá hacerlo de manera honrada y sin ambigüedades.

Otro factor fundamental en la aparición de los posibles riesgos son los honorarios, debido a que éstos pueden crear un riesgo de interés personal a la competencia profesional y al cuidado debido a su trabajo ya que si los honorarios cotizados son demasiado bajos se corre el riesgo de que no se tengan los medios necesarios para desempeñar correctamente el trabajo.

Dentro de este mismo factor se encuentran los honorarios vencidos ya que involucrarían un interés personal debido a que si es un contador externo deberá hacerse el pago de sus honorarios antes de que inicie su siguiente periodo.



En algunas profesiones se emplean los honorarios contingentes para el ejercicio del Contador Público no son convenientes emplearlos ya que este tipo de honorarios se calculan sobre una base predeterminada, relacionada con el resultado del trabajo desempeñado.

Y por último, pero sin ser menos importante, está el factor de la mercadotecnia de los servicios profesionales, aunque parezca algo trivial debemos tener mucho cuidado con este aspecto ya que como profesionistas debemos ser honrados respecto a los servicios que le podemos prometer al cliente, ya que si no damos información veraz corremos el riesgo de caer en incumplimientos a los postulados del Código cometiendo así una falta a la reputación de la profesión y para la mercadotecnia de los servicios profesionales ofrecidos.

Para no caer en este tipo de faltas el contador debe evitar:

Hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios que ofrece, las calificaciones que posee o la experiencia que lo avala.

Hacer referencias que denigren y comparaciones con trabajos de otros colegas.<sup>45</sup>

#### **4.2.2 JUNTA DE HONOR.**

Debido a la común aparición de los riesgos a los postulados que se acaban de mencionar, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos se ha visto en la necesidad de crear una comisión la cual se encargue de sancionar todos aquellos casos en los que se puedan presentar alteraciones a la aplicación de los principios fundamentales. Dicha comisión se denomina “*Junta de Honor*”.

Las principales funciones de la Junta de Honor es velar por el cumplimiento al Código de Ética, también se encarga de la interpretación de los estatutos y reglamentos que se relacionen con el Código.

---

<sup>45</sup> ( 7 ) “Código de Ética Profesional”, IMCP. Octava Edición, 2009.



Este órgano se integra por diez miembros los cuales son elegidos en base a su prestigio y su experiencia profesional, son designados por un Comité Consultivo y sometidos a ratificación por la Junta de Gobierno del Instituto. El nombramiento es cada dos años, cambiando a cinco de sus miembros cada año.

La forma en que se manejan las sanciones es la siguiente:

- a) El sujeto afectado hace una denuncia en contra del Contador Público.
- b) Esta denuncia estará a cargo de dos de los miembros de la Junta de Honor.
- c) Los miembros encargados citarán por separado al Contador Público denunciado y al denunciante para que ambas partes expongan sus argumentos.
- d) Los miembros asignados a dicha denuncia preparan un informe y un proyecto de resolución.
- e) El informe y el proyecto son presentados al pleno de la Junta para que se tome la decisión.

Las sentencias se definirán por mayoría de votos, en caso de que exista un empate entonces el Presidente de la Junta tendrá el veredicto final.

Las personas que pueden presentar las denuncias ante la Junta de Honor son:

- Clientes de los servicios del Contador Público.
- Terceros que hayan recibido información emitida por el contador.
- Autoridades ante las cuales un contador haya retenido información.
- Los propios colegas que sepan del incumplimiento del Código por parte del Contador Público.

Las sanciones que impondrá la Junta de Honor dependerán de la gravedad de la falta, existencia de dolo o mala fe y antecedentes del contador. El tipo de



amonestación se establece en la norma 5.03 del Código de Ética del Contador Público.

Actualmente la reglamentación de la junta de honor se encuentra en el Capítulo VII conformado por siete artículos inscritos en el Reglamento Interno del IMCP que a la letra dicen:

**7.01** El Instituto tendrá una Junta de Honor, conformada por cinco Socios, uno por cada Región del Instituto.

La Junta de Honor, a solicitud de su Presidente, podrá invitar a dos miembros no contadores de reconocido prestigio a que integren la misma.

Para formar parte de la Junta de Honor se requiere una antigüedad mínima de 10 años como Socio del Instituto y tener más de cuarenta años de edad. Los integrantes de la Junta de Honor, además, deberán distinguirse por la calidad de los servicios que hayan prestado a la profesión, tanto en el trabajo de sus agrupaciones locales y nacional, ya sea por haber actuado como miembro de sus respectivos Consejos o Comisiones de Trabajo, así como por el prestigio que hayan alcanzado en el ejercicio de la profesión, en cualquiera de las áreas de actuación mencionadas en los presentes Estatutos.

Un cuerpo electoral formado por los últimos nueve ex Presidentes del Instituto elegirá cada año a los integrantes de la Junta de Honor, tomando en consideración los requisitos a que se refiere el párrafo anterior, para que actúen en el lapso de un ejercicio social, si bien continuarán en sus servicios hasta que sean sustituidos. Este cuerpo electoral será convocado por el Presidente de la Junta de Honor.

El resultado de la elección que lleve a cabo el cuerpo electoral antes mencionado, se comunicará al Comité Ejecutivo Nacional dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la Asamblea Anual del propio Instituto.

Es incompatible el cargo de miembro de la Junta de Honor con el de cualquiera de los puestos de la Junta de Gobierno, de las Comisiones a que se refiere el Artículo



5.02 de estos Estatutos, de su Auditor Financiero y Auditor de Gestión o de los Consejos o Mesas Directivas de las Federadas o de sus Juntas de Honor.

Los integrantes de la Junta de Honor elegirán de entre ellos, un Presidente y un Secretario.

**7.02** La Junta de Honor tendrá las siguientes funciones:

- a) Decidir sobre la admisión y exclusión de Federadas. Tratándose de la exclusión de una Federada, se estará a lo dispuesto por el artículo 2.08 de estos Estatutos.
- b) Decidir, en apelación respecto de las Juntas de Honor de las Federadas, sobre la no admisión, exclusión o amonestación de Socios de las propias Asociaciones, por violaciones a las disposiciones fundamentales del Instituto.
- c) Decidir sobre los conflictos de interés que se presenten entre una Federada y el Instituto, informando al Comité Ejecutivo Nacional y la Federada sobre su decisión y, en caso de que proceda la suspensión de derechos de la Federada, el Comité Ejecutivo Nacional actúe conforme a lo establecido en el artículo 2.07.
- d) Amonestar a los Socios o a las Federadas con motivo de las violaciones a las disposiciones del Instituto, cuando reúna la evidencia suficiente respecto de dichas violaciones.
- e) Promover el premio *Reconocimiento al Profesor Distinguido*, así como decidir a quién otorgar dicho premio.

**7.03** Para que las decisiones de la Junta de Honor se consideren válidas, se requerirá el voto de cuatro de sus miembros, cuando menos. Las resoluciones se tomarán por mayoría de votos, otorgándosele voto de calidad al Presidente en caso



de empate, pero para resolver adversamente contra los interesados en los casos a que se refiere el inciso a) del Artículo 7.02, se requerirá el voto en tal sentido de cuando menos cuatro de los cinco miembros de la Junta.

La Junta de Honor, antes de emitir su votación para la exclusión de alguna Federada, procederá a enviar notificación por escrito a cada uno de los miembros del Consejo Directivo y Órgano de Vigilancia de la Federada, con la obligación de que éstos la hagan llegar a sus Socios otorgándoles un plazo no mayor de 60 días para regularizar la situación de su Federada. Siempre que sea posible, la Junta de Honor deberá dirigirse directamente a todos los Socios de la Federada.

Si transcurrido este plazo permaneciera la irregularidad, se procederá según lo establecido en el párrafo anterior.

**7.04** Para tramitar cualquier asunto, la Junta de Honor requerirá:

- a) Que la cuestión le sea planteada por escrito.
- b) Que sea firmada por la persona interesada o por los representantes oficiales de la Federada interesada.
- c) Que le sean aportados todos los datos y elementos necesarios para su actuación.

**7.05** La Junta de Honor podrá exigir todas las pruebas, alegatos y elementos que considere necesarios para la resolución de cada caso que le sea sometido a juicio, y una vez obtenidos, o convencida de no poderlos obtener, rendirá su fallo y lo comunicará a los Socios o Federadas involucradas.

**7.06** La Junta de Honor, en los casos que considere conveniente, podrá pedir en su resolución que se dé difusión a su fallo y sugerirá los medios para ello.

**7.07** Las amonestaciones a que se hace referencia en el Artículo 7.02 inciso

d), y en su caso, las sanciones, consistirán en:



- a) Amonestación privada.
- b) Amonestación pública.
- c) Sanción económica.
- d) Suspensión temporal.
- e) Expulsión.
- f) Denuncia y solicitud a las autoridades correspondientes, de la cancelación del registro de su Cédula Profesional<sup>46</sup>

Como podemos darnos cuenta es importante que tomemos medidas y reforzemos la cultura de la ética en nuestra vida diaria, desafortunadamente muchos colegas no tienen preocupación alguna al actuar en contra de las normas que rigen nuestra profesión ya sea por falta de conciencia ética o bien por el desconocimiento de las leyes y normas, estos factores no nos hacen inmunes a las sanciones que las autoridades correspondientes puedan aplicarnos, es por esta situación que desde el desarrollo como profesionista dentro de las aulas de estudio se debe hacer hincapié en actuar con apego a las normas que guían nuestro correcto ejercicio contable.

En el siguiente capítulo se abordará este tema acerca de cómo la docencia comporta a los alumnos la urgencia por retomar un camino ético y dignificar nuestra profesión.

---

<sup>46</sup>( 20 ) [www.impc.org.mx](http://www.impc.org.mx)



## CAPÍTULO 4 “PRINCIPIOS ÉTICOS DEL CONTADOR”

### 4.3 ÉTICA EN LA DOCENCIA.

Nuestra familia y maestros alimentaran nuestro espíritu con valores y principios, pero la vida misma se encargará de forjarnos nuestro carácter.

Como se ha desarrollado durante todo este tema, podemos darnos cuenta que no habría sociedad si no hay principios éticos que la regulen, caeríamos en el caos total, pero ¿quiénes son los responsables de encaminar a todas estas nuevas generaciones a mantener una sociedad sana fundamentada en la ética?, desafortunadamente hoy en día la familia la cual los seres humanos consideraban el pilar de la educación se ha convertido en un concepto muy deteriorado, las necesidades que aquejan a poder sobrevivir dentro de este clima de globalización han orillado a que en “casa” exista mucho ausentismo por parte de los padres de familia quienes en un principio son nuestros primeros maestros.

Debido a estos sucesos lo que para muchos alumnos se considera *su segundo hogar*(la escuela), debe mantener mano firme y duplicar sus esfuerzos para lograr una excelencia y muy buena cimentación de valores y principios para la correcta formación ética de los futuros profesionistas.

La educación que recibimos dentro de las aulas es tan importante a tal grado que dentro del Código de Ética como se pudo observar en unos temas anteriores, dedica todo un apartado de normas dirigidas al desarrollo del Contador Público dentro de la docencia, ya que a partir de esta educación que como en sus orígenes la palabra misma lo dice <<educación: del griego “paideia” que significa “educación o



formación” >><sup>47</sup>, el alumno se mantendrá en un proceso de formación en el cual obtendrá sus primeras herramientas para hacer frente a las necesidades que aqueja la sociedad, formando un carácter y planteándose metas para conseguir un estilo de vida que sólo con perseverancia y mucho esfuerzo podrá lograr y mantener.

Debido al importante papel que tiene la educación docente para la creación de un ser humano exitoso y un profesionalista de calidad, en este tema se puntualizarán los agentes que integran esta función y cómo influyen en la educación profesional.

### **A) INSTITUCIONES DE FORMACIÓN.**

Este tipo de instituciones a lo largo del tiempo han mantenido una misión única que se desarrolla a través de la contribución por parte de las escuelas para la realización plena del ser humano para que de esta forma pueda ser un Contador responsable.

Debido a las diferentes exigencias que se anteponen por todos los desarrollos tecnológicos que innovan día a día cualquier campo de acción de los profesionistas, algunas instituciones de prestigio y calidad han tenido que implementar algunos objetivos para poder cubrir con el propósito social que tienen de formar profesionistas responsables y que éstos den servicio de calidad; algunos de los objetivos propuestos son:

- Proveer a los estudiantes, de los conocimientos técnicos, científicos y éticos que les preparen para prestar servicios profesionales de calidad y actuar con el cuidado y diligencia característico de personas responsables.
- Proveer el ambiente y las experiencias necesarias que permitan a los profesores mantenerse actualizados en las áreas de su especialidad, a fin de que transmitan conocimientos útiles.
- Inculcar en los investigadores la búsqueda de nuevos conocimientos.

---

<sup>47</sup>( 16 ) “Contaduría Pública”, Comisión de revista IMPC, marzo 2011



- Estimular tanto en los alumnos, profesores e investigadores la ambición por el aprender y cultivar nuevos conocimientos.

Una institución educativa centrada en el aprendizaje debe entender las exigencias del mercado y vincularse con el resto de agrupaciones como pueden ser universidades, institutos y demás agrupaciones profesionales que puedan aportar conocimientos novedosos para su personal docente y el alumnado que la integra.

La clave del éxito para este tipo de organizaciones es implantar modelos educativos dinámicos para poder incrementar la calidad en la enseñanza. Deben dejar de preocuparse tanto por los fines utilitarios y pensar más en la formación de profesionistas honestos, responsables y comprometidos que tanta falta hacen en nuestro país.

## **B) LOS MAESTROS**

El personal docente quien mantiene a lo largo del tiempo una gran sombra en nuestra conciencia ética por todos los conocimientos transmitidos juega un papel enorme en la formación de los alumnos como profesionistas.

Debemos tomar en cuenta que no cualquiera tiene las habilidades para poder enseñar, aquella persona que nos trasmite conocimiento debe ser ético y mantener una imagen pulcra y digna de seguir ese ejemplo.

Las cualidades que más resaltan de un profesionista dedicado a la enseñanza debe ser su sentido de responsabilidad y la dedicación que da al entregar sus conocimientos a futuras generaciones.

Todos los profesionistas se guían por los principios y normas éticas las cuales determinarán las bases del comportamiento del Contador, pero no servirá de mucho un conocimiento frío de un código de ética porque las palabras no moralizarán del



todo a un hombre, de aquí la importancia del actuar de los maestros quienes tendrán como principales obligaciones:

- Orientar a los alumnos para que en el ejercicio profesional actúen con estricto apego a las normas de ética profesional.
- Mantenerse actualizado en las áreas de su ejercicio, pero sobre todo.
- Crear en los jóvenes una conciencia profesional.

Esta última es de suma importancia porque la ética requiere de meditación no sólo de memorización ya que en ese contexto el alumno podrá adquirir conceptos muy valiosos y de esta manera obtendrá una formación profesional íntegra la que se cimente con principios y valores de la profesión y la ambición por el conocimiento y la actualización, para que de esta forma podamos aprender a pensar, hablar y actuar según los principios éticos que orienten nuestra razón de ser hacia la verdad y no hacia las apariencias.

El profesor de Contabilidad Pública logrará cumplir con sus obligaciones siempre y cuando adopte los siguientes puntos como normas hacia su enseñanza:

- Integridad: Deberá ser franco, honesto, justo y veraz en el cumplimiento de sus obligaciones.
- Actualización: para poder crear en el alumno la ambición por el conocimiento el profesor deberá predicar con el ejemplo, esto lo puede hacer con la participación del docente en conferencias, cursos, seminarios y grupos de estudio patrocinados por la universidad a la que pertenece o bien buscar el respaldo de alguna otra institución con el fin de brindar una educación de calidad.
- Lealtad y respeto, al igual que sus colegas que ejercen en el medio laboral, los contadores dedicados a la docencia deberán ser leales a la institución para la que laboran mostrando respeto a sus alumnos y compañeros de trabajo.



- **Objetividad:** el emitir una opinión objetivamente no es sólo tarea de los auditores también lo es de los maestros; no debe involucrarse en conflictos de intereses, debe mantenerse ecuánime ante cualquier juicio que valore y ser objetivo e imparcial con la comunidad a la que ofrece sus servicios.
- **Honestidad:** La responsabilidad y el fin de los maestros es formar generaciones de contadores que cumplan con las necesidades de la comunidad guiados por un código cimentado en valores y principios.

La honestidad de un maestro radica en mantener en todo momento un criterio libre e imparcial al impartir su cátedra, al actuar con honestidad en todos los aspectos de su trabajo formará Contadores honestos para el servicio de la sociedad.

- **LOS ALUMNOS.**

De nada serviría que los órganos administrativos de las instituciones se esfuercen por brindar todas las facilidades posibles a su alumnado si ellos no las aprovechan, o que los maestros se actualicen o creen dinámicas de aprendizaje si los alumnos no tienen la intención de aprender. Pues son los alumnos quienes deben decidir tomar en sus manos la responsabilidad por aprender, por ser universitarios de calidad y en futuro cubrir las necesidades y expectativas que su profesión le demande.

El alumno debe ser riguroso consigo mismo para que de esta manera pueda exigir a los demás, el alumno debe estar consciente de que después de su formación universitaria básica le siguen un sin fin de conocimientos por adquirir, debe crearse el gusto por el aprendizaje y la educación continua, y que esto pase a forma parte de su vida diaria.



Los conocimientos y habilidades requeridos para la profesión y las normas de ética determinarán las bases esenciales de su comportamiento y decidirán el valor moral de sus actos.

Como alumnos debemos crearnos la conciencia para actuar con responsabilidad y honestidad con nosotros mismos, con uno mismo, lo cual se podrá demostrar en las aulas donde se forma el carácter del profesionista y será comprobable cuando el alumno se plantee y cumpla con los siguientes objetivos:

- Asistir a sus clases y/o mantenerse lo más actualizado de lo que ocurre en ellas.
- Prepararse y ser constante en la actualización de sus conocimientos.
- Esmerarse por acreditar sus materias honestamente y no caer en el conformismo o en las prácticas engañosas que denigren tanto al maestro como al alumno.
- Rechazar cualquier invitación a ser participe en actos contrarios a la moral.
- Tener cuidado y respetar los bienes de la escuela ya que de su conservación dependerá su vida útil, debemos tener conciencia de que están a nuestro servicio y los beneficiados al conservarlos serán los propios alumnos.<sup>48</sup>

Cuando el alumno cumpla con estos puntos estará en todo su derecho de poder ser estricto con el personal docente, con el personal administrativo de la institución en la que se encuentre y así adquirir las herramientas necesarias para iniciar su vida como profesionista.

No debemos olvidar que cuando nos dirigimos en nuestro camino con ética entonces encontraremos la verdad, la justicia, la lealtad, la calidad, el respeto y la honestidad hacia nuestros semejantes y hacia nosotros mismos, principios y valores universales que nos llevarán al éxito.

---

<sup>48</sup>( 6)“Ética Profesional, tercer cantero”, I.M.P.C.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTILÁN**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**"LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO"**



**ANEXO 1**

**"CASOS REALES"**

---

---



## **Anexo 1 "CASOS REALES".**

A lo largo del presente trabajo se ha mencionado lo que en teoría deben hacer la junta de honor y demás autoridades encargadas de la vigilancia y la amonestación de aquellos colegas que irrumpen las leyes que rigen nuestra profesión. Sin embargo en la vida diaria son pocos los casos que se hacen públicos acerca de la aplicación de las sanciones correspondiente. Este tipo de notas son las que ocupan un espacio muy pequeño en noticieros, periódicos o algún otro medio de comunicación, este espacio es tan pero tan pequeño que muchas personas no creen que realmente se apliquen sanciones a los Contadores corruptos cuando las autoridades correspondientes los detectan; razón por la cual muchos colegas han perdido la fe y desafortunadamente el respeto a nuestro honorable Código de Ética y a las organizaciones que lo mantienen vigente.

Por estos motivos se incluirán algunos casos verídicos de hechos reales y actuales que han ocurrido en México; tal vez los espacios informativos de hoy en día están llenos de informes acerca de matanzas, narcotráfico, trata de personas y demás temas espantosos para la humanidad, pero como ya lo explicamos anteriormente en el capítulo 3 de este texto todo este horrorizado México está así en gran parte por la causa de una sola palabra que cimbra a la sociedad en general "corrupción" que se desarrolla en base de la mala toma de decisiones y el peso de estas decisiones está en la información financiera que presentan los Contadores Públicos.



Royal Philips Electronics investiga posibles errores contables durante el 2009 en su filial mexicana, según reportó un periódico holandés.

El periódico The Eindhovenens Dagblad dijo que tiene documentos de un contador de KPMG que indican que la declaración de ganancias de la compañía podría tener que ajustarse. El reporte no indicó la dimensión del potencial problema.

México representa un pequeño porcentaje de las ventas de la compañía.

Steve Klink, vocero de Philips, dijo el miércoles que no podía hacer comentarios sobre la veracidad del reporte, pero añadió que la compañía se apega a las reglas éticas y contables seriamente y podría tomar cartas en el asunto de ser necesario.

Anteriormente, este mes, dos ex empleados de Philips fueron acusados de soborno a funcionarios de hospitales en Polonia.<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> ( 24 ) <http://www.ciudadelsoftware.com/news/index.php?p=book&idbook=0000000416>



## **Cae contador por fraude a agencia automotriz**

08 de julio de 2008 • 09:07

México- Elementos de la Policía Judicial detuvieron a un hombre identificado como Dante López Luna, de 33 años de edad, empleado del área de contabilidad de una agencia automotriz en Iztacalco a la que defraudó tras transferir dinero de créditos a su cuenta personal.

La Procuraduría General de Justicia del Distrito Federal (PGJDF) informó que los hechos ocurrieron en la agencia de Nissan con razón social Zaragoza Automotriz, ubicada en calles de la colonia Agrícola Pantitlán, en la referida demarcación.

Una auditoría realizada al establecimiento reveló que había faltantes en los estados de cuenta, lo que motivó una investigación judicial que concluyó con la identificación y detención del probable responsable.

Una vez capturado, López Luna confesó que desde principios de 2008 aprovechó su acceso al área de la gerencia para conocer los fondos que maneja la compañía y de ese modo utilizar la firma electrónica de la distribuidora.

De ese modo fraguó un plan para sustraer pequeñas pero constantes cantidades de dinero de las mensualidades por las ventas a crédito de vehículos que entregan a los clientes.

La PGJDF informó que reunidos los elementos de prueba el Ministerio Público determinó consignar al detenido a un juzgado del Reclusorio Preventivo Oriente, acusado del delito de robo.<sup>50</sup>

---

<sup>50</sup> ( 25 ) <http://www.terra.com.mx/noticias>



## **Detienen a contador por fraude a una universidad privada de Xalapa**

Sab, Mayo 15, 2010

Xalapa, Ver.- Un contador de la Universidad Hispano Americana fue detenido por elementos de la Policía Intermunicipal, señalado del delito de fraude, abuso de confianza y lo que le resulte.

Los hechos se registraron a las 10:55 horas de ayer, cuando el jefe de carrera de la Universidad en mención Miguel Ángel Fabiel Rodríguez de 38 años y el contador de la misma institución educativa José Raymundo Flores Barrera de 37 años, realizaron una auditoria al jefe de Recursos Humanos del plantel ya que se había registrado un faltante de efectivo que superaba los 60 mil pesos.

El contador Aldrian Oswaldo de la Cruz Deliegros de 35 años, no pudo comprobar el faltante de \$60,254.00 pesos, por lo que le pidieron los documentos para que comprobara en donde estaba el dinero faltante y al no poder comprobarlo, los encargados de la institución pidieron su detención.

El detenido quien dijo tener su domicilio en la calle Hacienda Santa Rosa número 49 del Fraccionamiento Bugambilias del municipio de Emiliano Zapata, fue llevado al cuartel de San José, en donde el jefe de carrera de la Universidad Miguel Ángel Fabiel pidió al personal del departamento jurídico que fuera turnado al Ministerio Público.

Debido a esto, Aldrian Oswaldo de la Cruz fue ingresado en los separos de la Agencia Veracruzana de Investigaciones a disposición del Ministerio Público señalado de los delito de fraude, abuso de confianza y lo que le resulte.

Por: Darío Pale<sup>51</sup>

---

<sup>51</sup> ( 26 ) <http://www.veracruzanos.info/2010>



## **Ex contador de Vitro es detenido por fraude de 100 mil dólares**

El detenido fue arrestado después de una persecución en el municipio de Guadalupe al tratar de huir en un auto Clío y ocasionar dos choques..

Un ex contador de Vitro buscado por un fraude de 100 mil dólares fue detenido por elementos de la Agencia Estatal de Investigaciones (AEI) luego de una persecución por en el municipio de Guadalupe que ocasionó dos accidentes viales.

El arrestado fue identificado como Enrique Ulises Esparza Carrasco, de 33 años de edad, con domicilio en la colonia Nuevo Repueblo, en Monterrey, aunque al parecer su verdadera casa estaba en Valle Oriente.

Esparza Carrasco fue denunciado a las autoridades por la empresa Vitro donde laboró hasta hace seis años, y ya se le había girado una orden de aprehensión por los delitos de administración fraudulenta y robo.

Los elementos de la AEI ya buscaban a la persona, y esta mañana fue ubicado en Guadalupe, en la avenida Chapultepec y Arteaga, en donde ocasionó un accidente vial entre un auto particular y una patrulla de la AEI.

El contador siguió huyendo y ocasionó otro choque en Chapultepec y Paseo de las Américas, en donde finalmente fue arrestado por los efectivos de la ministerial.

Al ser presentado en las instalaciones de la AEI, el detenido se negó a dar declaración alguna, siendo trasladado más tarde al penal del Topo Chico.

La Procuraduría de Justicia le ejecutó tres órdenes de aprehensión al contador, una por robo con fecha del 29 de octubre del 2009, y otras dos por administración fraudulenta en el nueve de diciembre y dos de marzo del 2009 y 2010 respectivamente.

El Juez cuarto de lo penal del Primer Distrito Judicial de Nuevo León, es quien giró la orden de aprehensión al arrestado por administración fraudulenta, mientras que el Juez Cuarto de San Pedro lo hizo por robo.



## **Detienen a contador de Sepsa Piedras Negras por fraude.**

Policía Estatal Investigadora realizaron el arresto del contador de la empresa Sepsa, acusado de fraude de más de 100 mil pesos.

El detenido Guillermo Jiménez Farías, trabajaba en el departamento de contabilidad de la mencionada empresa.

Esta persona fue detenida al existir la orden de aprehensión por el delito de robo con modalidad agravante, cometido con quebrantamiento de la confianza o seguridad.

La persona robó 116 mil pesos en la empresa, en cheques que sacaba y posteriormente cobraba.

La denuncia fue interpuesta el año pasado por el personal de jurídico de la empresa, en contra del mal trabajador.

Ayer los agentes de la Policía Estatal Investigadora, cumplieron la orden de arresto en contra del sujeto, el cual fue llevado al Cerezo.

Será hasta el lunes cuando se le fije una fianza o de lo contrario quedará detenido por el fraude.<sup>52</sup>

---

<sup>52</sup> ( 27 ) <http://www.lapolicia.com>



## Procesarán a contador por fraude millonario

El contador acusado de cobrar sin el consentimiento de sus clientes casi 2 millones de pesos en cheques, fue vinculado a proceso penal por un Juez de Garantía.

Mauricio Arturo Ortega González, de 35 años, es acusado del delito de robo agravado en perjuicio de la empresa Operación de Servicios Administrativos.

El juez de Garantía fijó un plazo de tres meses para el cierre de la investigación del caso.

De acuerdo con el relato de los hechos, el delito se cometió entre el 6 y 8 de marzo pasado al cambiar el acusado sin el consentimiento del personal autorizado 117 cheques de diversas nominaciones en sucursales de Banco HSBC México.

En la denuncia que interpuso el apoderado legal de la empresa, se estableció que el monto total sustraído indebidamente por Ortega González ascendió a un millón 887 mil 494 pesos con 44 centavos.

De acuerdo con el apoderado, el acusado aprovechándose de su posición, ya que se desempeñaba como contador de la empresa y sus funciones consistían en coordinar actividades propias de su objeto social, realizaba el cálculo de los impuestos generados, revisaba los registros contables, movimientos entre acreedores y deudores, movimientos bancarios y custodiaba la chequera de la empresa.

Y para movimientos de ingresos y egresos de numerarios y valores, la empresa abrió y opera una cuenta corriente o de cheque ante Banco HSBC México, S.A., que opera en moneda nacional.<sup>53</sup>

---

<sup>53</sup> ( 28 ) <http://www.diario.com.mx/notas.php>.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN C-4**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**"LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO"**



**ANEXO 2**

**"ENCUESTAS Y CUESTIONARIOS"**

---

---



## Anexo 2: ENCUESTAS Y CUESTIONARIOS.

Para comprobar la importancia de la elaboración de este material bibliográfico de acuerdo a su contenido se han hecho encuestas y cuestionarios, mismos que contienen preguntas básicas acerca de los temas desarrollados en los capítulos anteriores.

Estas estadísticas son reales y fueron aplicadas a una muestra distribuida de forma equitativa entre:

- ✚ Alumnos de Contaduría <<de los últimos semestres de la licenciatura>>.
- ✚ Contadores con carrera terminada y actualmente ejerciéndola.
- ✚ Profesores de nivel superior.

Las personas que apoyaron el la elaboración de estas encuestas son estudiantes y egresados de diferentes instituciones como lo son la U.N.A.M., I.P.N., U.A.E.M., y otras escuelas privadas.

Cada pregunta en las encuestas sólo contenían dos opciones de respuesta y en los cuestionarios tres, a continuación se mostrarán las preguntas que fueron utilizadas y posteriormente se darán a conocer los resultados obtenidos de cada respuesta con su gráfica ilustrativa correspondiente.

Los resultados de estas encuestas y cuestionarios se interpretaran como 1 de cada 10.



Universidad Nacional Autónoma De México.  
Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán.  
Lic. En Contaduría.

### ENCUESTA: "LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO"

Datos del Encuestado: Nombre: \_\_\_\_\_

Nivel de estudios: \_\_\_\_\_ Puesto de trabajo: \_\_\_\_\_

Giro de la empresa: \_\_\_\_\_ Tiempo de ejercer en el área contable: \_\_\_\_\_

1.- ¿Conoce el Código de Ética del Contador Público y sabe a que se refieren cada norma y cada postulado?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

2.- ¿Sabe que existe una Comisión de Ética dentro del I.M.C.P.?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

3.- ¿Sabe quién es el encargado de sancionar los actos amorales de los Contadores Públicos?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

4.- ¿Conoce al menos un colegio o asociación a la cual se pueda afiliarse como profesionista contable?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

5.- ¿Se encuentra afiliado a algún colegio o asociación?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

6.- ¿Cree que hay suficiente difusión acerca de congresos, convenciones o cursos de actualización que imparte el I.M.C.P. u otros colegios?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_

7.- ¿Usted ha tomado algún curso de actualización de la materia contable en el último año?

SI \_\_\_\_\_ NO \_\_\_\_\_



Universidad Nacional Autónoma De México.  
Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán.  
Lic. En Contaduría.

**Cuestionario: "LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL  
CONTADOR PÚBLICO"**

- 1.- ¿Sabe cuál es la función de las Juntas de Honor?
- a) Hacer Homenajes a personajes que destaquen dentro de la profesión ( )
  - b) Sancionar los casos particulares de faltas al Código de Ética. ( )
  - c) Emitir normas y códigos que guíen la conducta del Contador Público ( )
- 2.- Si en su ejercicio como profesionista se le presentara la situación de cometer un acto contrario a la moral que rige su profesión ¿sería por?
- a) Lo hace porque de ese hecho depende un ascenso o algún otro tipo de promoción en su trabajo y además nadie se enterará del suceso amoral . ( )
  - b) Tiene presiones externas como sus jefes o algún organismo gubernamental y decide hacerlo. ( )
  - c) No conoce las normas que violaría pero antes de hacerlo se informaría con un colega si el acto es amoral y en caso de serlo no lo hace. ( )
- 3.- Creé usted que la pérdida de valores y principios éticos en nuestra actualidad ¿Es culpa de?
- a) El gobierno. ( )
  - b) De padres y maestros por no dar buena educación. ( )
  - c) Es una culpa compartida, incluido uno mismo. ( )

¡Gracias por su tiempo!



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN**

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**"LA IMPORTANCIA DE LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO"**

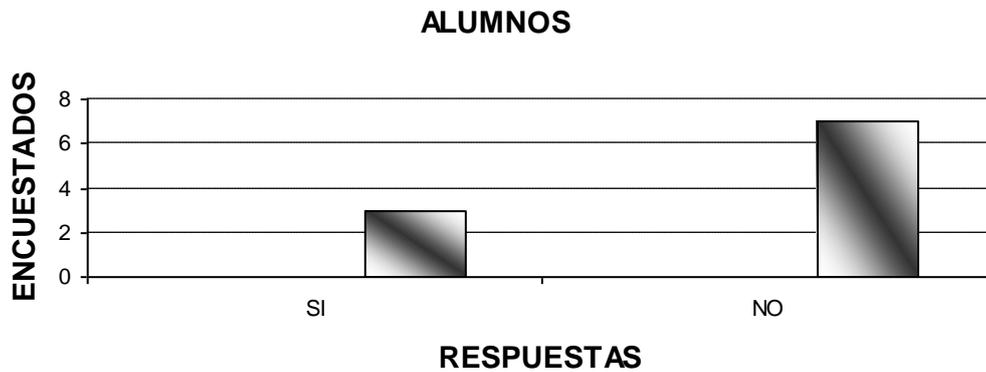


**ANEXO 2**

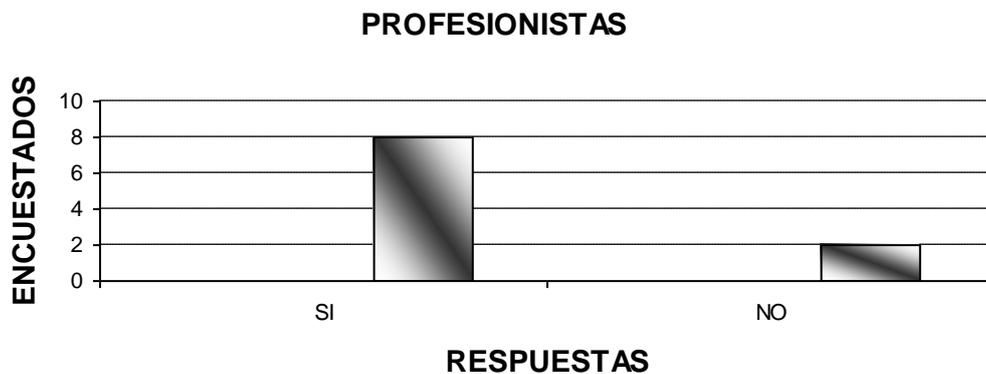
**" R E S P U E S T A S "**



1.-¿Conoce el Código de Ética del Contador Público y sabe a qué se refiere cada norma y cada postulado?



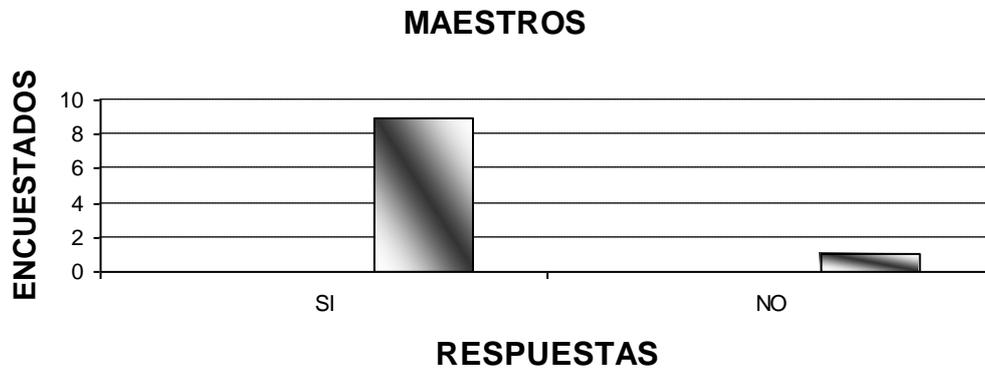
7 de cada 10 alumnos de nivel superior en los últimos semestres de licenciatura no conocen el Código de Ética del Contador Público.



8 de cada 10 profesionistas que ejercen en el área contable aseguran si conocer el contenido del Código de Ética y dicen lo tuvieron que aprender con la práctica en el ámbito laboral.



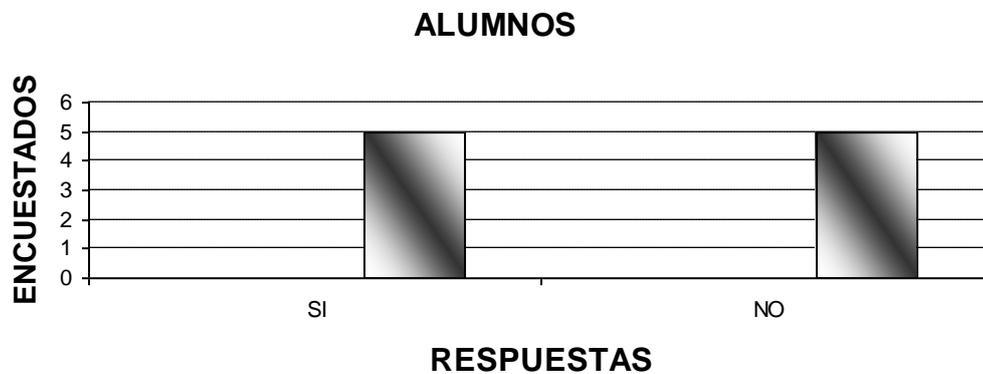
1.-¿Conoce el Código de Ética del Contador Público y sabe a qué se refiere cada norma y cada postulado?



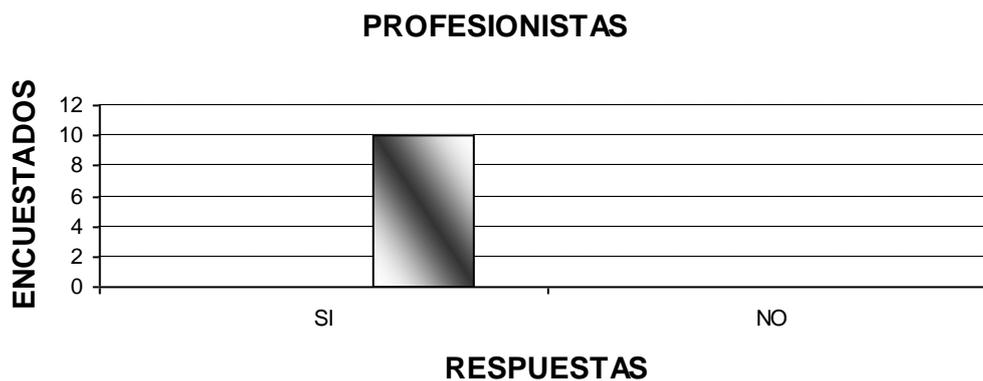
9 de cada 10 profesores encuestados conocen el Código de Ética aunque de una forma general, la mayoría de ellos dicen tener la noción de que trata cada postulado pero no aseguran conocer las normas que los fundamentan con exactitud. Lo han tenido que aprender para poder contar con materiales reales y suficientes para impartir sus clases y algunos de ellos porque además de ser profesores en Universidades siguen ejerciendo de manera independiente la Contaduría Pública.



2.- ¿Sabe que existe una Comisión de Ética dentro del I.M.C.P.?



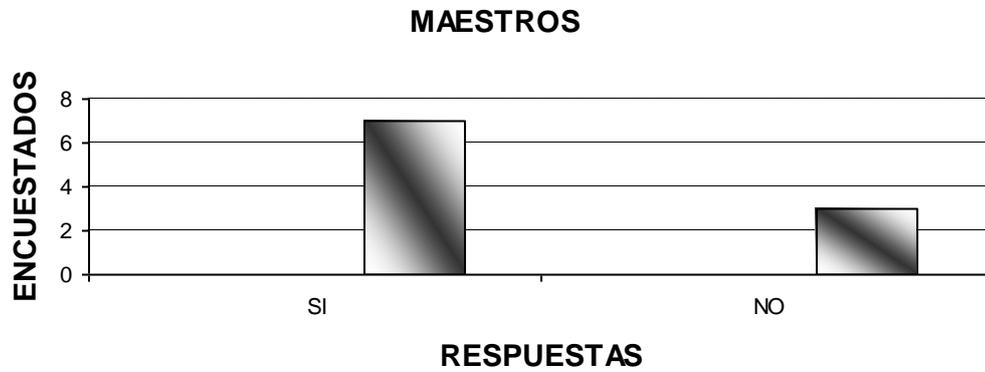
Sólo un 50% de los alumnos entrevistados saben de la existencia de la Comisión de Ética dentro del I.M.C.P., sin embargo, no todos conocen cuál es su función, por lo general suelen confundirlo con las actividades que realiza la Junta de Honor.



La totalidad de los profesionistas encuestados aseguran tener conocimiento de la existencia de la Comisión de Ética, aunque es importante resaltar que no todos saben exactamente que es lo que ésta comisión hace.



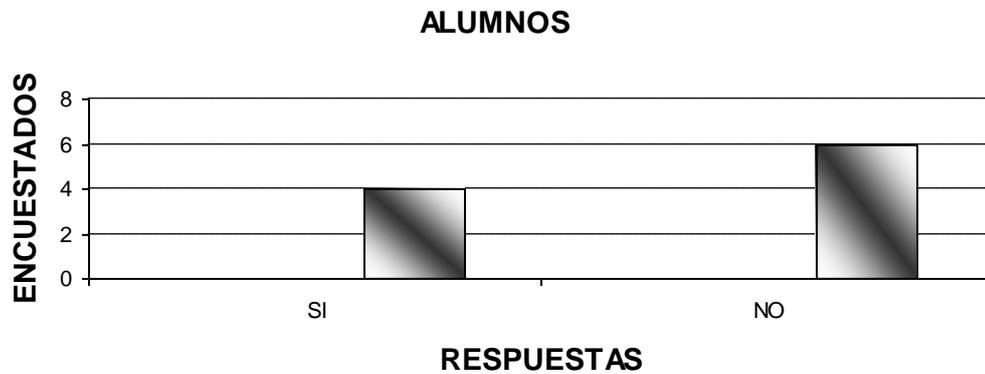
2.- ¿Sabe que existe una Comisión de Ética dentro del I.M.C.P.?



A pesar de que la gran mayoría de los profesores encuestados tenían conocimiento de la existencia de una Comisión de Ética, no todos sabían cuales eran sus funciones.



3.- ¿Sabe quién es el encargado de sancionar los actos amorales de los Contadores Públicos?



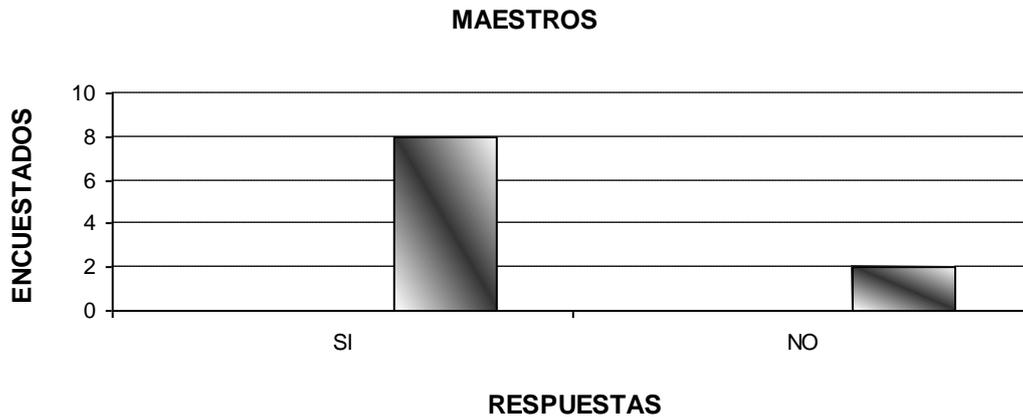
6 de cada 10 alumnos encuestados no saben ante que autoridad pueden demandar a aquellos contadores que cometan actos amorales en el ejercicio profesional, esto a pesar de que la mayoría de los estudiantes se encuentran ya trabajando en el área de Contabilidad.



Solamente un 4% de los profesionistas encuestados saben ante qué autoridad se puede denunciar a algún colega que esté haciendo actos en contra de las normas de ética, esto es alarmante ya que si saben de algún caso de alerta no podrán denunciar porque no sabrán a quien dirigirse o peor aún si les llegara una carta donde la Junta de Honor solicitara su presencia por algún caso en el que sea presuntamente culpable hará caso omiso porque no conocerá la procedencia de este citatorio.

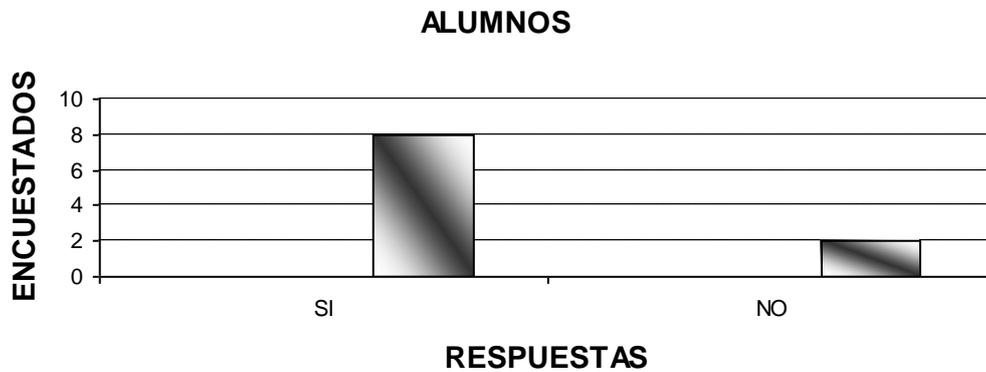


3.- ¿Sabe quién es el encargado de sancionar los actos amorales de los Contadores Públicos?

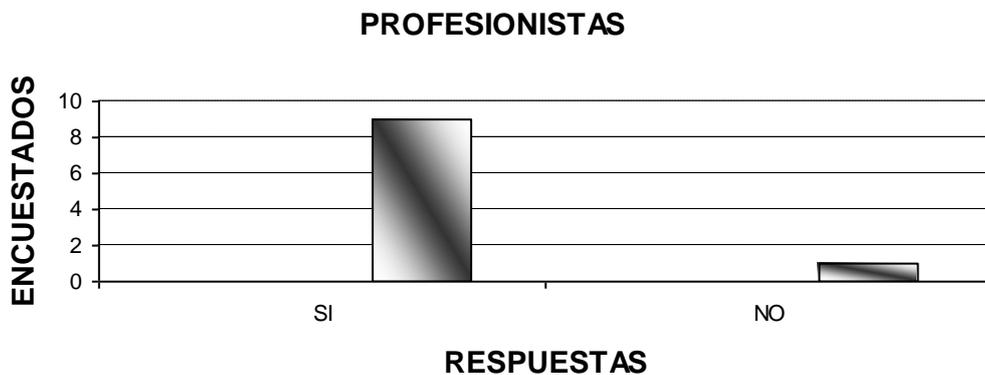


A pesar de que ocho de cada diez profesores encuestados saben ante quien denunciar a sus colegas corruptos, esta información no la transmiten a su alumnado como se refleja en la primer gráfica de esta pregunta.

4.- ¿Conoce al menos un colegio o asociación a la cual se pueda afiliarse como profesionista contable?



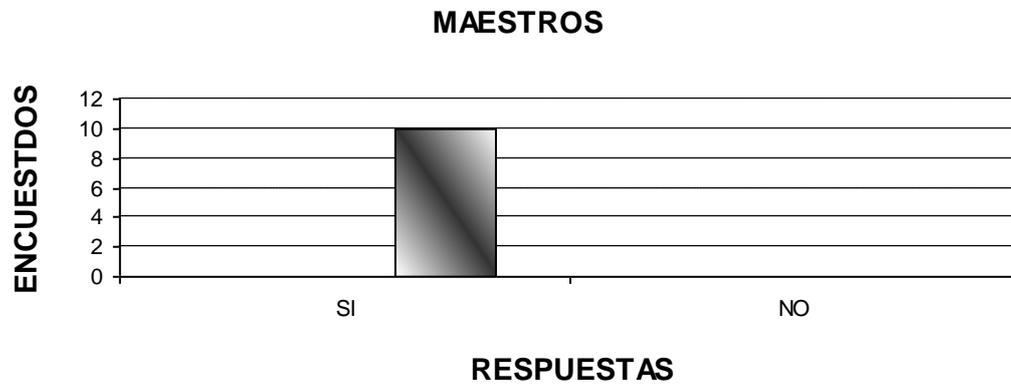
Sólo 8 de cada 10 encuestados no conoce ninguna asociación a la cual afiliarse como profesionista, este caso es importante porque a pesar de que la mayoría de el alumnado encuestado ya es de los últimos semestres de la carrera una vez que la concluyan no sabrán ante qué organismo dirigirse para acreditarse como profesionista y mucho menos a quién acercarse para tomar cursos de actualización.



9 de cada 10 profesionistas que se encuentran ejerciendo la carrera de Contaduría Pública sí conocen o por lo menos han escuchado de las asociaciones que les pueden ofrecer respaldo como profesionistas y con ello acreditarlos como Contadores responsables que se actualizan y dignifican la profesión.



4.- ¿Conoce al menos un colegio o asociación a la cual se pueda afiliarse como profesionista contable?



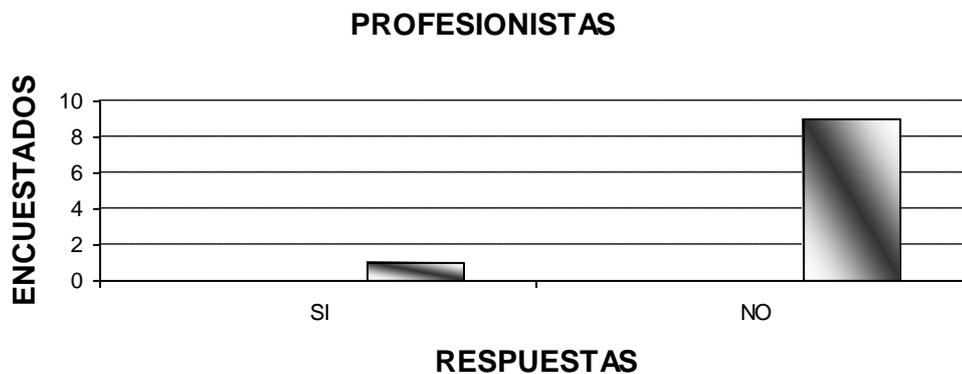
De los maestros encuestados, el 100% estaba enterado de que existen colegios o instituciones a los cuales puedes afiliarse, sin embargo, no todos pertenecen a alguno.



5.- ¿Se encuentra afiliado a algún colegio o asociación?



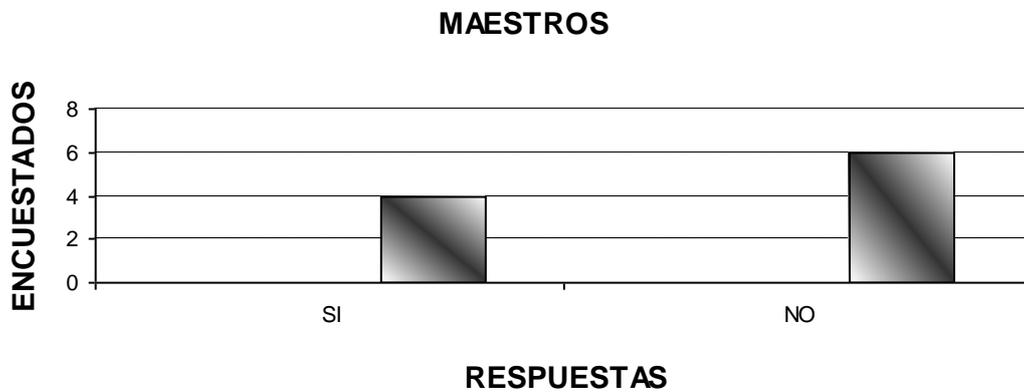
El 100% de los alumnos encuestados no están afiliados a ningún colegio o asociación, ya que a pesar de que los conocen la mayoría creen que es muy costoso el poder ser miembro de estas instituciones. Pero lo realmente preocupante de este asunto es que las nuevas generaciones muestran una gran apatía hacia su proyecto de vida como profesionistas porque no les interesa informarse acerca de los beneficios que podrían obtener al formar parte de una asociación que los acredite como Contadores Públicos Certificados.



1 de cada 10 profesionistas que se encuentran ejerciendo está afiliado a un colegio que lo respalde, el resto no lo cree importante.



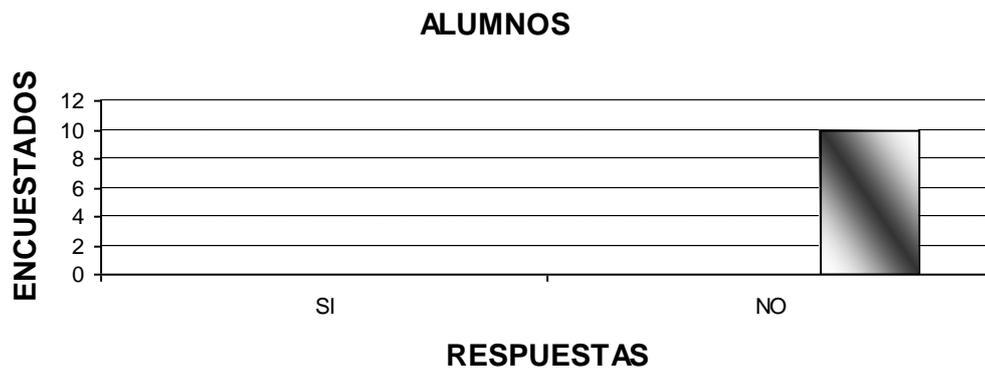
5.- ¿Se encuentra afiliado a algún colegio o asociación?



Esta gráfica nos muestra con mayor claridad la afirmación de la respuesta anterior, lo que nos lleva a pensar si en realidad los profesores cuentan con la conciencia ética de que deben mantenerse actualizados.



6.- ¿Cree que hay suficiente difusión acerca de congresos, convenciones o cursos de actualización que imparte el I.M.C.P. u otros colegios?



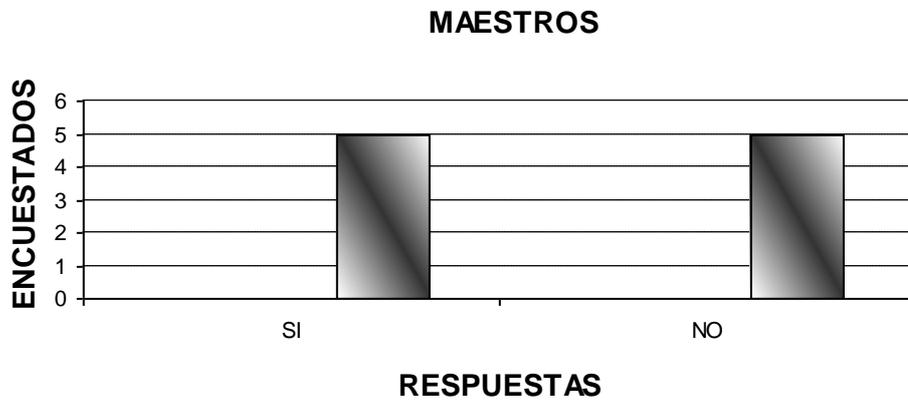
El 100% de los alumnos encuestados aseguran que no hay información suficiente acerca de los cursos de actualización que ofrecen las diferentes firmas contables.



4 de cada 10 profesionistas aseguran que sí hay información suficiente, sólo que piensan que muchos colegas resultan tener desinterés en estos cursos de actualización ya que la mayoría de ellos se quedan en un estado de confort y ambicionan más de lo que ya tienen en sus trabajos.



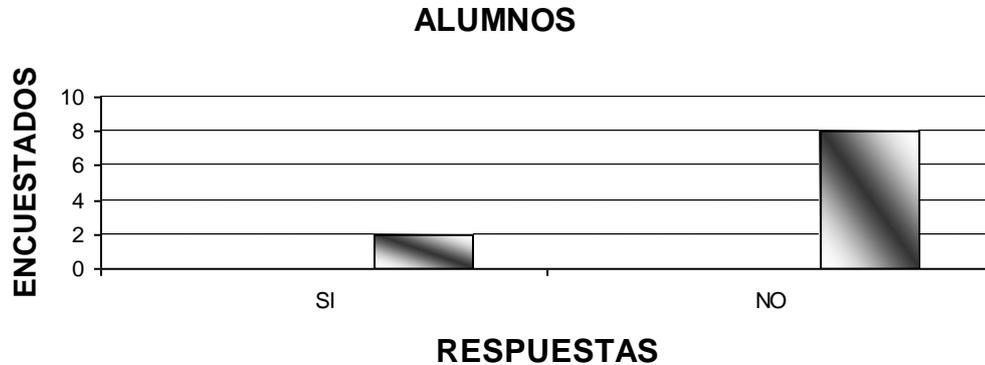
6.- ¿Cree que hay suficiente difusión acerca de congresos, convenciones o cursos de actualización que imparte el I.M.C.P. u otros colegios?



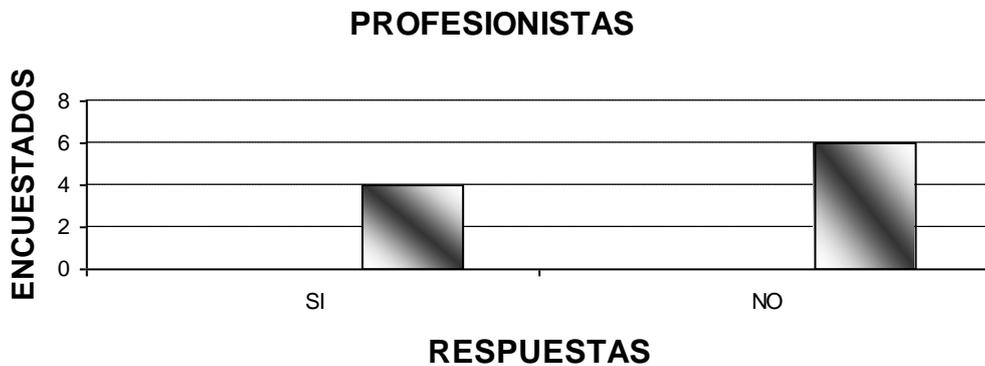
Como se puede observar en la representación gráfica este fue un 50% para cada respuesta, ya que muchos afirmaban que si hay suficiente difusión solo que los colegas no le prestan atención, el resto de los encuestados opinaba lo contrario y curiosamente quien opinaba esto no esta afiliado a ningún colegio.



7.- ¿Usted ha tomado algún curso de actualización de la materia contable en el último año?



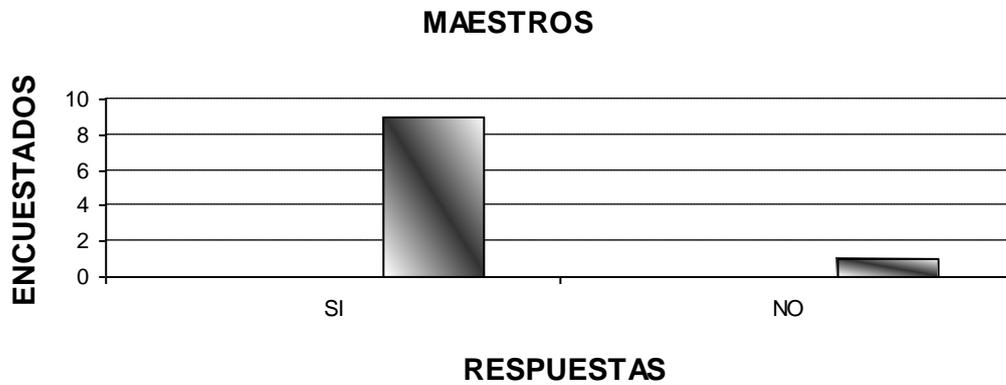
Solamente 2 de cada 10 alumnos encuestados han tomado cursos de actualización en los últimos 12 meses y esto debido a que en sus lugares de trabajo se los proporcionan gratuitamente, lo cual nos lleva a pensar que las nuevas generaciones de Contadores Públicos no tienen mucha disposición por invertir en su educación continua.



Si el hecho de que los alumnos no se actualicen es alarmante, lo es aún más los profesionistas que nos representan en el mundo laboral ya que solamente 4 de cada 10 contadores ha tomado cursos de actualización en el último año.



7.- ¿Usted ha tomado algún curso de actualización de la materia contable en el último año?



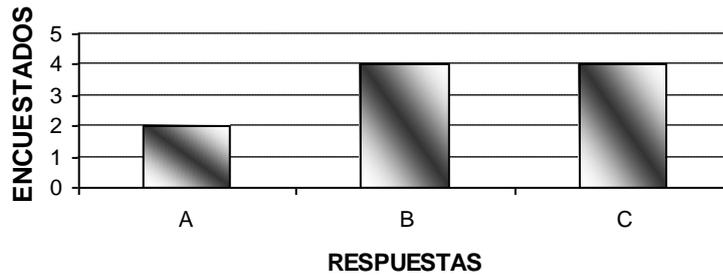
Lamentablemente no todos los catedráticos han tomado cursos de actualización lo que nos lleva a un detenido análisis acerca de que tipo de información le están transmitiendo a las nuevas generaciones.



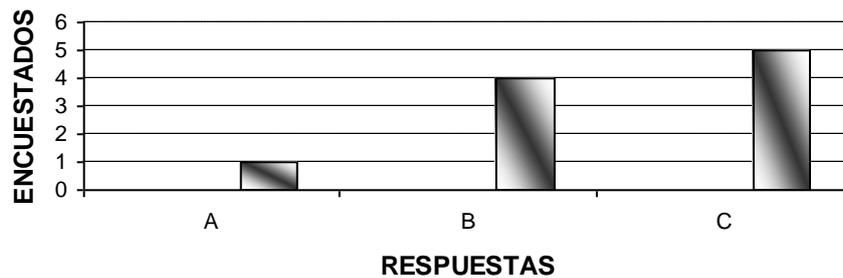
1.- ¿Sabe cuál es la función de las Juntas de Honor?

- a) Hacer Homenajes a personajes que destaquen dentro de la profesión.
- b) Sancionar los casos particulares de faltas al Código de Ética.
- c) Emitir normas y códigos que guíen la conducta del Contador Público.

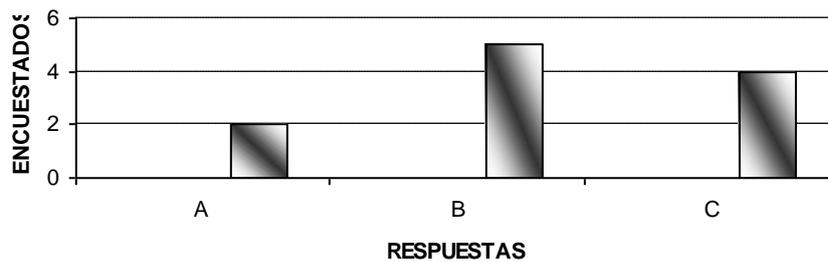
**ALUMNOS**



**PROFESIONISTAS**



**MAESTROS**

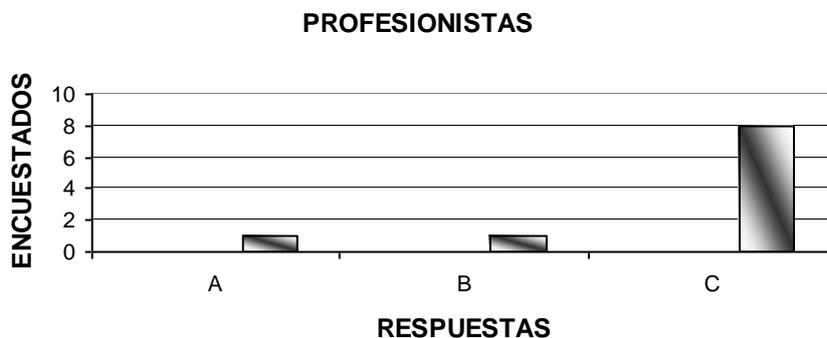
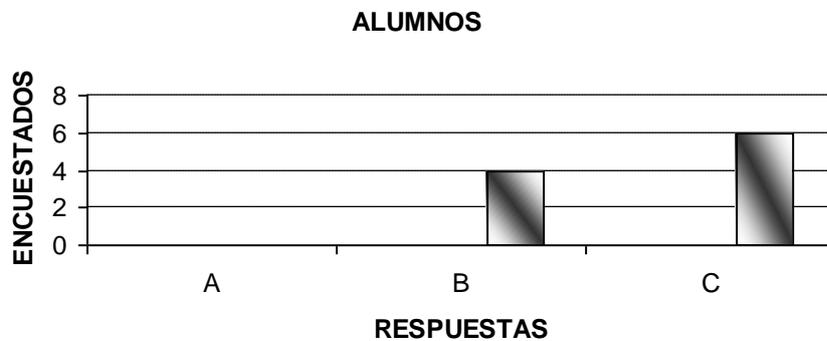


En esta primera pregunta existe sólo una respuesta correcta, es el inciso "B" sin embargo con las respuestas de los encuestados se puede percatar de que no muchos saben ni siquiera de que existe una Junta de Honor, los porcentajes de respuestas correctas son los siguientes: Alumnos 40%, Profesionistas 40% y Profesores 20%.



2.- Si en su ejercicio como profesionista se le presentara la situación de cometer un acto contrario a la moral que rige su profesión ¿sería por?

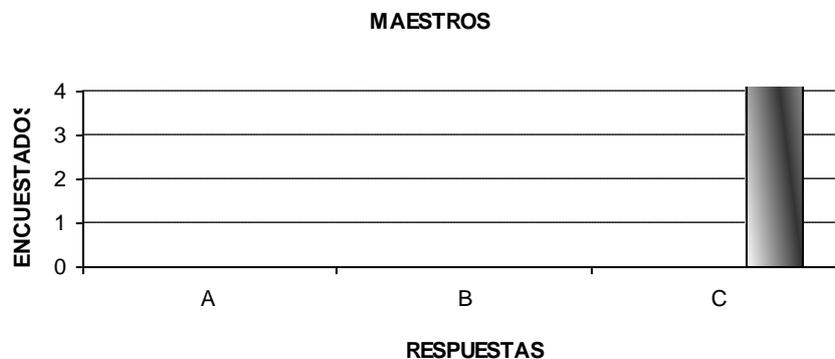
- a) Lo hace porque de ese hecho depende un ascenso o algún otro tipo de promoción en su trabajo y además nadie se enterará del suceso amoral.
- b) Tiene presiones externas como sus jefes o algún organismo gubernamental y decide hacerlo.
- c) No conoce las normas que violaría pero antes de hacerlo se informaría con un colega si el acto es amoral y en caso de serlo no lo hace.





2.- Si en su ejercicio como profesionista se le presentara la situación de cometer un acto contrario a la moral que rige su profesión ¿sería por?

- a) Lo hace porque de ese hecho depende un ascenso o algún otro tipo de promoción en su trabajo y además nadie se enterará del suceso amoral.
- b) Tiene presiones externas como sus jefes o algún organismo gubernamental y decide hacerlo.
- c) No conoce las normas que violaría pero antes de hacerlo se informaría con un colega si el acto es amoral y en caso de serlo no lo hace.

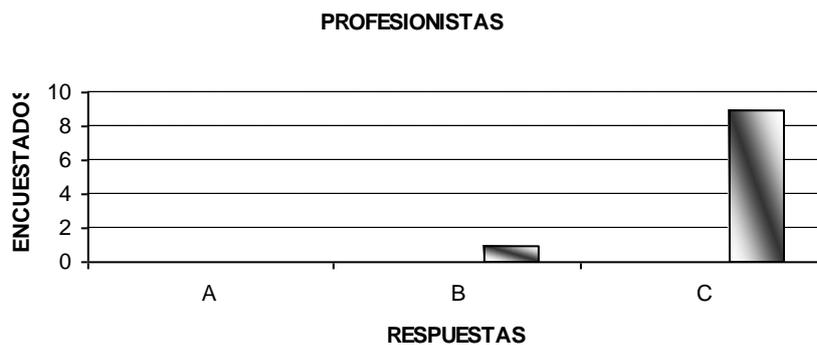
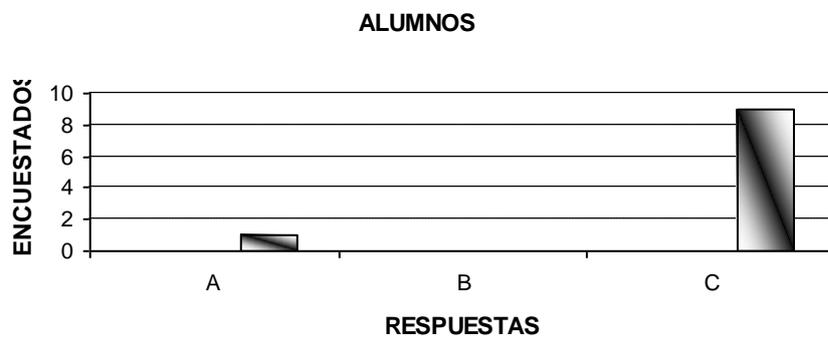


En esta pregunta no había respuesta totalmente correcta más bien es una forma de medir el carácter y los principios que tiene cada encuestado ante situaciones de presión y cómo es que probablemente en teoría pregonan ser muy éticos pero en la práctica pueden llegar a dudar de sus valores muy fácilmente. En la gráfica donde se representan las respuestas de los profesionistas, llama la atención que 1 de cada 10 encuestados sí cometería hechos contrarios a la moral con el fin de tener un ascenso en su trabajo, lo que nos lleva a pensar que si esto es sólo una pequeña muestra de la población total de los Contadores Públicos que ejercen en el país cuántos más de este estilo nos podemos encontrar y de que forma pueden afectar a los contadores que intentan dignificar la profesión



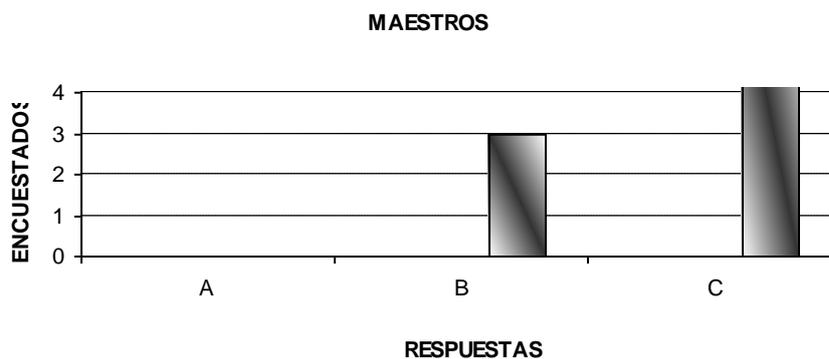
3.- Creé usted que la pérdida de valores y principios éticos en nuestra actualidad ¿Es culpa de?

- a) El gobierno.
- b) De padres y maestros por no dar buena educación.
- c) Es una culpa compartida, incluido uno mismo.



3.- Creé usted que la pérdida de valores y principios éticos en nuestra actualidad ¿Es culpa de?

- a) El gobierno.
- b) De padres y maestros por no dar buena educación.
- c) Es una culpa compartida, incluido uno mismo.



Como se vio en el capítulo 3 de este texto, desafortunadamente muchos mexicanos nos quejamos de la situación de nuestro país, pero cómo demandar algo como un país con transparencia si nosotros mismos no somos transparentes y nos excusamos en la forma de actuar de los demás. La mayoría de los encuestados acepta honestamente ser culpable o contribuir con la incomoda corrupción que se vive en México de una forma directa o indirecta. Esta cuestión llamó la atención cuando se les preguntó a los encuestados, ya que en ese momento ellos mismos hicieron una pequeña reflexión, de que si querían un cambio real debían pensar en cambiar sus vicios y malos hábitos para poder demandar a los demás que también lo hicieran.

Con esto podemos darnos cuenta que muchos mexicanos están concientes de que si quieren un cambio este cambio debe comenzar con cada uno de nosotros, de tal forma que una vez que estemos satisfechos moralmente podamos encaminarnos como individuos y poco a poco como nación a una dirección que nos lleve al éxito.

## **CONCLUSIONES.**

A lo largo del desarrollo de este texto se ha notado que con el ir y venir de los días envueltos en un mundo de estrés, de presiones laborales y sociales, en un universo casi por completo materialista se han erosionado los valores que caracterizan al ser humano y logran que éste viva en armonía.

Son muy pocos los textos en los que se habla de la importancia que tiene la ética dentro de nuestra profesión o de cualquier otra, las bibliotecas, el Internet y cualquier otro medio de información está repleto de libros donde nos enseñan métodos aplicables a las demandas sociales, pero se han olvidado de los principios en los que deben estar fundamentadas estas innovaciones. Motivo por el cuál muchos profesionistas ignoran la forma en que se puede dignificar la profesión.

Muchos colegas están inmersos en el mundo del desarrollo tecnológico totalmente a favor de la globalización, pero desafortunadamente no se dan cuenta cual ha sido el costo que tiene esta refracción de barreras territoriales. Las nuevas generaciones muestran una gran apatía para cumplir con las responsabilidades sociales que implícitamente toman a momento de decidir ser Contadores Públicos.

Pero es importante remarcar que no sólo es culpa de ellos, es culpa de la estructura con la que vive el país, del gobierno sí, por no querer invertir en educación y preocuparse más por ver quién asesina a quien, de los padres y maestros sí, por tratar de alimentar la ambición material y descuidar las ambiciones humanitarias, de las empresas sí, por encasillarnos a un solo rubro de cuentas al momento de contratarnos y no capacitarnos continuamente, pero aún más culpa nuestra sí, por querer mantenernos en estado de confort y no acatar nuestras obligaciones como profesionistas de dar servicio de calidad a nuestros clientes, de no querernos actualizar bajo el pretexto de “y para qué, de cualquier forma yo tengo que pagar y no me lo reconocerán en mi trabajo”, de no ser honestos y decir “y porqué, si todo se lo queda el gobierno” , por no hacer bien nuestro trabajo y dignificar la profesión, es culpa nuestra por no exigimos ser mejores, por ver y vivir la vida de los que nos rodean y no tener ambiciones para nuestra propia vida.

Partiendo de la hipótesis que origina esta investigación: El ejercicio profesional desarrollado bajo las normas éticas establecidas para los Contadores Públicos, se puede aplicar como una estrategia de crecimiento profesional a largo plazo y como un factor de satisfacción moral para el Contador. Se puede concluir que es cierta.

Con la aplicación de las encuestas y cuestionarios me he podido percatar de que muchos contadores ejercen su profesión, algunos por rutina, otros por necesidad pero muy pocos por amor lo que los lleva a caer en actos corruptos o incluso en la

mediocridad, sin embargo, aquellos profesionistas, alumnos o catedráticos que en realidad entienden la profesión reaccionaron muy favorablemente a la encuesta, se mantienen preocupados por el futuro y el presente de la Contaduría, se preocupan por levantar el nombre de la profesión y hacer que la sociedad vea la Contabilidad como una carrera digna y respetuosa, y aún más tratan de alentar a sus colegas para actuar con honestidad.

La mayoría de los encuestados que demostraron entender el sentido de ser un Contador Público tienen un buen puesto de trabajo o bien son alumnos que pueden trabajar, estudiar y se preocupan por su futuro y algunos más son dignos maestros de esta hermosa profesión. Son personas que han actuado con ética que han crecido profesionalmente y al pasar de los años han mantenido con dignidad ese crecimiento profesional y lo más importante es que moralmente se sienten satisfechos, son felices y exitosos.

La finalidad de este documento es llegar a remover las fibras humanitarias de los Contadores Públicos y la sociedad en general, hacerlos reflexionar para que actúen con ética, para responderle a la sociedad de manera tan honesta que ésta no tenga reproche alguno hacia nuestra profesión, de alentar a las generaciones venideras para que se involucren realmente con su profesión, de poder hacer conciencia que en este país es cierto que tal vez el actuar con ética no te dará de comer hoy, pero mañana tendrás un banquete y lo más importante lo podrás disfrutar porque estarás satisfecho contigo mismo, no tendrás nada por que arrepentirte, por que tendrás una buena calidad de vida tanto como profesionista como persona. Porque si queremos un mejor mundo debemos ser mejores nosotros mismos, porque si actuamos con carácter y fidelidad a nuestros principios el camino a recorrer será difícil, tendremos que aprender de los errores, también aprenderemos a levantarnos dignamente pero sólo así podremos disfrutar del éxito.

## BIBLIOGRAFÍA

1) **“Métodos y Técnicas de Investigación”**

Münch Lourdes / Ángeles Ernesto  
Ed. Trillas 10ª Reimpresión, año 2002.

2) **“Metodología de la Investigación”**

Hernández Sampieri Roberto, Dr. Collado Carlos y Dra. Baptista Pilar  
Ed. Mc GrawHill. Año 1996 1ra. Edición.

3) **“Ética en los negocios, conceptos y casos”**

G. Velázquez Manuel.  
6ta. Edición, Ed. Pearson Educación. Año 2006, 6ta. Edición.  
Pág.: 4-122.

4) **“La ética en los negocios. Aplicación a problemas específicos en las organizaciones de negocios”**

Frederick Robert E.  
Ed. Oxford University Express. Año 2001, 1ra Edición traducida al español.  
, Pág.:196-213

5) **“Ética en las organizaciones”**

Soto Pineda Eduardo  
José Antonio Cárdenas Marroquín  
Ed. Mc GrawHill. Año 2007.

6) **“Ética profesional: el tercer cantero”**

Zamorano García Enrique  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMPC)  
Federación de Colegios de Profesionistas, 1ra. Edición. Abril 2003.

- 7) **“Código de Ética Profesional”**  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Octava edición, 2009.
- 8) **“Contabilidad. Un enfoque para usuarios”**  
Guajardo Cantú Gerardo  
Instituto Tecnológico de Monterrey C-Mty.  
Ed. Mc GrawHill. Año 2003.Pág.:1-25
- 9) **“Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal”**  
López López José Isaura  
Ed. CENGAGE Learning. Año 2008.
- 10) **“Diccionario Enciclopedico, Pequeño Larousse Ilustrado 2009”**  
Coedición Internacional  
Ed. Larousse S.A. México D.F. 2008
- 11) **“Principios de Contabilidad”**  
C.P. y M.A. Romero López Álvaro Javier  
Ed. Mc GrawHill. Año 1998.
- 12) **“La formación ética del contador público”**  
Zamorano García Enrique  
I.M.P.C. 2da. Edición, 30 noviembre 2010.
- 13) **“Ley Reglamentaria del artículo 5º. Constitucional, Relativo a las profesiones en el D.F.”**  
Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión.  
Última reforma DOF 19-08-2010.
- 14) **“Reglamento de la Ley Reglamentaria del artículo 5º. Constitucional, Relativo a las profesiones en el D.F.”**  
Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 01 octubre 1945  
Última reformada publicada 08 Mayo 1975.

**15) “Revista: Contaduría Pública”**

I.M.C.P., Abril 2011 y Marzo 2011

**16) “Revista: Veritas”**

Colegio de Contadores Pública de México A.C.

Junio 2011, No. 1678.

17) <http://www.ccpm.org.mx/>

18) <http://www.sat.gob.mx/>

19) <http://www.imcp.org.mx/>

20) <http://www.imef.org.mx>

21) <http://www.imai.org.mx>

22) <http://www.incopse.org.mx>

23) <http://www.ciudaddelsoftware.com/news/index.php>

24) <http://www.terra.com.mx/noticias/articulo/697079.htm>

25) <http://www.veracruzanos.info/2010/05>

26) <http://www.lapoliciaca.com>

27) <http://www.diario.com.mx/notas.php>

28) <http://www.google.com.mx/search?hl=es&defl=es&q=define>

29) <http://www.amcpdf.org.mx/mision.htm>