

2 EJ  
105



**Universidad Nacional Autónoma  
de México**

**Facultad de Contaduría y Administración**

**ENFOQUE DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL  
EN LA AUDITORIA**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**  
Que en opción al Grado de  
Licenciado en Contaduría

**p r e s e n t a n**

**Margarita Ramos Flores**  
**Apolonia Angelina Cruz García**



**Director del Seminario C.P. Joaquín Blancos Prieto**

**México, D. F.**

**1987**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **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 está 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.

## I N D I C E

	Pág.
<b>INTRODUCCION</b>	
<b><u>CAPITULO I</u></b>	
<b>1 ANTECEDENTES DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Antecedentes de la Auditoría</b>	<b>8</b>
<b>1.2 Interpretación del Código de Etica Profesional</b>	<b>10</b>
<b>C o n c l u s i o n e s</b>	<b>48</b>
<b><u>CAPITULO II</u></b>	
<b>2 APLICACION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL</b>	<b>50</b>
<b>C o n c l u s i o n e s</b>	<b>80</b>
<b><u>CAPITULO III</u></b>	
<b>3 TRASCENDENCIA DE LA ETICA PROFESIONAL EN LA AUDITORIA</b>	
<b>3.1 Relación entre las Normas de Auditoría y la Etica Profesional</b>	<b>82</b>
<b>3.2 Necesidad de una Etica Profesional</b>	<b>100</b>
<b>3.3 Importancia de la Etica Profesional</b>	<b>103</b>
<b>C o n c l u s i o n e s</b>	<b>109</b>
<b><u>CAPITULO IV</u></b>	
<b>4 REPERCUSSION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL EN LOS INFORMES DEL AUDITOR</b>	<b>112</b>
<b>C o n c l u s i o n e s</b>	<b>141</b>
<b><u>CAPITULO V</u></b>	
<b>5 RESPUESTA DE LA PROFESION ORGANIZADA EN DESPACHOS</b>	<b>143</b>
<b>C o n c l u s i o n e s</b>	<b>158</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>206</b>

## I N T R O D U C C I O N

La ética profesional no es uno de tantos aspectos en la - preparación académica de los contadores, ni constituye un deco- ro en su vida profesional, representa algo más profundo.

No hay que desconocer la importancia que tiene en la per- sona ya sea en su vida particular, o en el ejercicio de su pro- fesión; al individuo como tal le permitirá tomar una actitud de finida ante sí mismo y en el ejercicio de su profesión le permi- tirá advertir cuáles son las bases axiológicas que dignifiquen\_ la profesión.

La actividad del contador público está subordinada a la - ética ya que el contador es ante todo persona, el cual constitu- ye una unidad por sí misma, incapaz de dividirse intrinsecamen- te.

Cabe citar que "en el ejercicio de cualquier profesión - sin la ética es una explotación del hombre por el hombre, en - las condiciones más censurables, puesto que pone en juego el co- nocimiento adquirido para la extorsión de los demás".

Uno de nuestros deseos al llevar a cabo el mencionado en- foque de la presente obra, es el de hacer llegar a todo profes- ional que lea este trabajo la importancia que representa el - contar no sólo con los conocimientos teóricos de las normas y - procedimientos de auditoría generalmente aceptada y su adecuada aplicación, sino también despertar la inquietud por el conoci- miento de nuestra ética profesional y aportar alguna idea al - respecto, que de una manera u otra pueda llegar a fortalecer el enaltecimiento de la profesión.

C A P I T U L O    I

ANTECEDENTES DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

## I.1 ANTECEDENTES DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

### DEFINICION DE ETICA.

El origen de la palabra ética proviene de la raíz griega "ethos", la cual significa: costumbre, hábitos, usos.

Esta palabra también fue traducida a las raíces latinas - hecho ésto por Cicerón y fue "mer-moris" (moral), que también tiene el mismo significado que nos dá la idea de obligatoriedad y normatividad del comportamiento consciente del ser humano con la aprobación de la comunidad a la que pertenece.

Según Aristóteles: Ética es la filosofía de los actos que un hombre puede cumplir, ya sea como individuo, en la familia o en la sociedad civil.

Es una disciplina que se ocupa de fundar los principios - de la moral. Esta por su parte se considera como una disciplina práctica y se ocupa del detalle de sus aplicaciones a las diversas formas de la vida humana y es ella la que nos indica lo que hemos de hacer y lo que hemos de evitar a lo largo de nuestra vida.

La ética posee ciertas características distinguiéndose - principalmente tres de ellas:

1. Es absoluta, porque su validez no se encuentra supeditada a normas extrañas, sino que es ella misma la que determina.
2. Es universal, porque obliga a todos los hombres que se encuentran en igualdad de circunstancias, culturales, religiones, etc.

3. Es inviolable, entendiéndose por inviolabilidad, naturaleza de la propia norma, que no pierde su valor aún cuando sea violada.

El objeto de la ética es descubrir cuál es el fin del hombre y cuáles son los principios y normas a las que se debe someter.

Profesión es una actividad calificada, requerida por el bien común, con peculiares posibilidades económicas sociales.

Las profesiones tienen sentido inminentemente social, derivado del papel que desempeña en el desarrollo de un país; esta proyección provoca la necesidad de contar con normas que marquen la pauta para alcanzar un nivel ético, que esté acorde con la importante función de las mismas. Analizando estos conceptos se dice que es capacidad y no actividad, porque un profesional puede estar jubilado y no por esa razón pierde su carácter como tal.

Es calificada, porque requiere de preparación científica y humanista de los estudios universitarios.

Requerida por el bien común por las mínimas condiciones de bienestar o perfección individual y colectiva.

Por ende la ética profesional suele definirse como la ciencia normativa que estudia los deberes y los derechos de los profesionistas como tales.

La ética profesional comprende los principios básicos de actuación moral por parte de un miembro, de una profesión específica en las circunstancias peculiares en que sus deberes profesionales lo colocan. Es decir, que toda persona con la cultu-

ra e inteligencia necesarias para ser admitido en una profesión reconocida, cumplirá con todas las normas morales de su medio - social.

La ética profesional se presenta en la práctica como en - todos los campos y en las áreas del saber y del conocimiento hu mano.

#### ELEMENTOS DE LA ETICA PROFESIONAL.

Existen elementos comunes de conducta para todas las profesiones, las cuales deben cumplirse de acuerdo con las características y el enfoque que cada una de ellas tienen.

1. Capacidad.
2. Sentido de responsabilidad.
3. Secreto profesional.

Así de todo enfoque ético se desprende la base de tres - principios primordiales: en nuestra profesión:

1. Justicia - Los procedimientos contables han de dar un trato equitativo a todos los intereses de las situaciones financieras abarcadas en las cuentas.

2. Verdad - Los estados de contabilidad deberán presentar una relación fiel y exacta de información.

3. Rectitud - Los procedimientos contables deben ser concretos sin prejuicios e imparciales.

En 1919, la Asociación de los Contadores Titulados publicó un folleto denominado "Funciones y Atribuciones del Contador Público" en que se hace referencia, entre otras cosas, a su com

portamiento, sin hablar propiamente de ética profesional. "La - escritura constitutiva del Instituto de Contadores Públicos Titulados de México", suscrita el 19 de febrero de 1925, establece el inciso "A" de su cláusula IV que los miembros del Instituto están obligados a observar el reglamento de "Etica Profesional" y señala más adelante que éste debía ser formulado cuanto antes por el primer consejo directivo o por una comisión nombrada por éste.

El código de ética profesional nació prácticamente con el Consejo de Contadores Públicos y se publicó por vez primera el 13 de julio de 1925. Dicho código era en esencia, el mismo que actualmente rige pero ha tenido una serie de modificaciones a través del tiempo, conforme la han requerido las necesidades inherentes al progreso mismo de la profesión.

En efecto, el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, adopta un primer reglamento de ética profesional en junio de 1925, casi simultáneamente con su fundación.

Dicho reglamento constaba de 22 artículos y un transitorio, los cuáles aún cuando seguien en orden lógico, no estaban agrupados como lo están actualmente.

En septiembre de 1955, ya bajó el nombre de Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., se aprueba un nuevo reglamento y que se amplía a 31 artículos. Presenta una división de materias que sintetiza a seis capítulos:

1. Alcance e interpretación.
2. Relaciones con el público en general.
3. Relaciones con la clientela.
4. Relaciones entre contadores.
5. Relación con la profesión.
6. Sanciones.

En noviembre de 1968 se expidió un nuevo reglamento, ahora con el nombre de código, que reconoce en sus antecedentes, - que de 1955 a la fecha, "La profesión ha crecido en número y - responsabilidades; se han creado nuevas áreas de servicios y se han desarrollado y fortalecido las Asociaciones que agrupan a - los contadores públicos".

El código de 1968 se estructuró con 46 artículos en 6 capítulos, los cuales se reglamentaban de la misma manera que en septiembre de 1955.

En 1976 la Comisión de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., revisa el código anterior y propone modificaciones a la membresía, con el propósito de mejorarlo y actualizarlo. Una vez aprobado por la membresía y a partir del mes de octubre del año mencionado, se pone en circulación el nuevo código que consta de 12 postulados y 5 capítulos normativos.

Los capítulos normativos que constan de 47 artículos, se referían a las siguientes materias:

1. Normas Generales.
2. Del contador público como profesional independiente.
3. Del contador público como profesional dependiente.
4. Del contador público en la enseñanza.
5. Sanciones.

Finalmente y a partir de octubre de 1979 rige el Código de Ética en vigor, el cual efectuó algunos "ajustes" al de 1976. Además de las modificaciones de fondo eleva a 56 los artículos normativos y aunque subsiste en lo fundamental la estructura anterior, modifican las denominaciones de los capítulos 3 y 4:

3. Del contador público en los sectores público y privado.
4. Del contador público en la docencia.

En 1974, surgió la Asociación Mexicana de Contadores Públicos de México, Colegio Profesional en el Distrito Federal - que elaboró un Código de ética profesional y que fue aprobada - en la segunda asamblea plenaria de la Asociación celebrada el - día 19 de julio de 1974, integrado por 5 capítulos y 60 artículos, los cuales establecen normas en las siguientes materias:

1. Generalidades.
2. Asesorías Externas.
3. Actividades dentro de la iniciativa privada.
4. Actividad en el sector público.
5. Actividades docentes.

Por su naturaleza, también el código de ética profesional de la Asociación Mexicana de Contadores Públicos, Colegio Profesional en el Distrito Federal, Asociación Civil, ha sufrido algunas modificaciones y éstas son dadas a conocer en el año de - 1982, que fueron aprobadas por la Asamblea Plenaria de la Asociación el 1<sup>a</sup> de julio, las cuales establecen normas en las siguientes materias, con 4 capítulos y 68 artículos:

1. Prolegómenos.
2. Deberes profesionales inminentes.
3. Deberes profesionales sociales.
  - a. Deberes para con la patria.
  - b. Deberes profesionales con sus clientes.
  - c. Deberes profesionales dentro de la iniciativa privada.
  - d. Deberes profesionales dentro del sector público.
  - e. Deberes profesionales docentes.
4. Deberes colegiados.
  - Transitorios.

Por su parte el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., divide en postulados lo que considera como principios fundamentales de la profesión. Dichos postulados se unen en cuatro grupos fundamentales:

- |  |              |       |
|--|--------------|-------|
| 1. Definición del alcance del código:                      | Postulado    | I     |
| 2. Responsabilidad hacia la sociedad:                      | Postulado II | a V   |
| 3. Responsabilidad hacia el patrocinador de los servicios: | Postulado VI | a IX  |
| 4. Responsabilidad hacia la profesión:                     | Postulado IX | a XII |

Al crearse la nueva Asociación y con ella los estatutos - que la regirán, estableció en ella al considerar a la ética como un factor importante para incrementar la confianza que el público tiene a los contadores, en su artículo 2ª que "son obligaciones de los asociados".

- I. Cumplir con las normas del Código de Ética Profesional de la Asociación.
- II. Coadyuvar al cumplimiento general de sus objetivos.
- III. Cumplir con las obligaciones que les impone la Ley - Reglamentaria de los artículos 4ª y 5ª Constitucionales".

Como se vé en el párrafo anterior, desde el principio, - consideró la presente asociación que era necesario dicho precepto para poder garantizar como anteriormente se dijo la confianza que se tiene a dicho profesional.

En enero de 1986, surge una proposición de reestructuración de las disposiciones de ética profesional de la Vicepresidencia de Legislación y la Comisión de Ética del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (Nuevo Código de Ética de la

Contaduría Pública, Normas de ética profesional, guías de conducta (éticas), al respecto han resultado ciertas críticas de importantes miembros del Colegio de Contadores Públicos de México A.C.

## I.2 ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA

La auditoría es casi tan antigua como la civilización misma, se empleaba en el antiguo Egipto, en el Imperio Romano y desde luego en los grandes establecimientos mercantiles de la Edad Media. Los campos comunes de la auditoría a través de la historia, han consistido en examinar, verificar e informar.

El término se deriva del vocablo latino audiere que ya -- traducido significa "escuchar". Dicho término comenzó a aplicarse en derecho desde la época de la República Romana, el papel que representaba el auditor en los procesos penales consistía en escuchar las razones que presentaban las partes acusadora y defensora y posteriormente formulaba las conclusiones al tribunal, pidiendo absolución o castigo según su criterio.

La inquisición misma también tomó el vocablo y el auditor del Santo Oficio ejercía funciones de acusador en los juicios que este tribunal conocía. Las primeras contadurías en España surgieron en 1476, siendo los más altos organismos financieros de Castilla, organizado por los Reyes Católicos, con las cortes de Madrigal y reorganizadas por Carlos I en 1554 y Felipe II en 1568 respectivamente.

Las ordenanzas de 1476 se redujeron a dos: Contaduría Mayor de Hacienda a la que corresponde la administración de las rentas ordinarias y Contaduría General de Cuentas y Resultados para la intervención en todas las cuentas de ingresos y gastos, en caso de litigio lo resolvía un tribunal de Contaduría, compuesto de tres oidores y un fiscal.

El renacimiento no sólo resultó ser una época de transición en el desarrollo cíclico de la cultura, sino también se manifiesta ampliamente en el campo de la economía.

Surgieron entonces los primeros fundamentos de la teneduría de libros y la amplitud de los negocios en múltiples ramas especialmente en el comercio marítimo empezaron a exigir sistemas que permitieran a los propietarios de estas empresas conocer al detalle la marcha de sus negocios a terceras personas quienes por ende fueron los primeros auditores en el sentido que hoy se otorga en esta actividad.

De manera paulatina, las funciones de dichas personas se fueron ampliando y la Revolución Industrial fue la que preparó el cambio de estas primeras actividades de la función dirigida por excelencia a los contadores; "La auditoría".

Es así como puede decirse que surgió el carácter de la auditoría, cuya profesión del contador público cimienta sus bases sobre la cualidad máxima que se le ha dado al hombre, su juicio. Es importante transcribir el significado que la Real Academia Española otorga a dicha palabra: Juicio, es la facultad del alma en cuya virtud el hombre puede distinguir el bien del mal o lo verdadero de lo falso; entonces juzgar es una operación del entendimiento que compara dos ideas mediante una razón u opinión siendo esta opinión un concepto que se forma o expresa de una cosa cuestionable, es discurrir sobre las razones o conjeturas a la verdad o certeza de una cosa.

La auditoría se ha convertido en un factor clave para dirigir y controlar toda clase de organización con aspectos financieros y económicos, aunque la mayor parte de su existencia la auditoría se ha dirigido hacia la exactitud de los registros de contabilidad y la fidelidad de las actividades reflejadas en ellas la materia ha revolucionado en años recientes.

Hoy en día responde a la demanda de una información más -  
 útil sobre resultados de la que aparece únicamente en estados  
 financieros. En los últimos años de la década de los cuarentas,  
 por ejemplo, los analistas financieros así como los banqueros,  
 manifestaron un repentino aumento en su interés por obtener in-  
 formación adecuada para evaluar tareas generales y administrati-  
 vas.

Todo ello en forma conjunta, nos hace comprender el alcan-  
 ce y responsabilidad que implica la auditoría al ser ejercida -  
 por el contador público y la trascendencia que reviste el hecho  
 de emitir un dictámen.

### I.3 INTERPRETACION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

Durante el desarrollo de una profesión, van surgiendo re-  
 glas de ética que toman como base casos concretos que se presen-  
 tan para obtener normas generales, de ahí que el código de étic-  
 a profesional es el conjunto de normas que rigen la conducta -  
 de los miembros de una profesión.

#### ESTRUCTURA DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL EXPEDIDO POR EL INS- TITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

El código de ética profesional expedido por el Instituto  
 Mexicano de Contadores Públicos, A.C., está estructurado por -  
 tres partes fundamentales que son:

- A. Postulados.
- B. Normas Generales.
- C. Sanciones.

A. Postulados: es una proposición que se admite como cier-  
 ta, aunque no se haya podido demostrar y que sirve de base para  
 ulteriores razonamientos.

Dentro de la integración de los postulados tenemos:

Alcance del Código.

Postulado I.

Aplicación universal del código. Es decir, que es aplicable a todo contador público por el simple hecho de serlo, sin importar el tipo de actividad o especialidad en el desarrollo de su ejercicio profesional.

Responsabilidad hacia la Sociedad.

Postulado II.

Independencia de criterio. Al expresar cualquier juicio profesional al contador público, acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial. El contador público estará obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional, deberá atender únicamente a su propio juicio.

Respecto a este punto puede determinarse la importancia de que el contador público mantenga un punto de vista totalmente imparcial y de que revele verdaderamente todos los datos significativos de los resultados obtenidos, respecto a las cuales establece su opinión. Se entiende que el contador público no se jalará de mantener dicha independencia pues de lo contrario no sólo lo sus clientes sino el público en general retiraría la confianza que ha depositado en sus opiniones, confianza que ha sido ganada y que convierte al auditor en el profesional más calificado e indicado para dar a la información financiera la gran importancia que en realidad revisten.

La independencia mental puede asegurarse que es una de -- las más importantes cualidades personales con que cuenta el auditor, puede decirse que si éste actúa honestamente de acuerdo a su propio criterio se considera mentalmente independiente.

El código de ética profesional tal vez no otorga la plena confianza al profesionista al anteponerle ciertas restricciones para opinar sobre estados financieros, pues ante todo éste estará consciente de que está de por medio su ética profesional y su moral y que por ningún motivo presentará informes falsos que afecten a terceros. No obstante no sólo es suficiente estar con vencido personalmente de ello sino que es necesario eliminar toda duda razonable a este respecto.

En 1947 el Instituto Americano de Contadores Públicos, se habló lo siguiente: "La Independencia tanto histórica como filosóficamente, constituye el cimiento de la profesión de la Contaduría Pública".

El contador público no debe solamente poseer una habilidad técnica extensa, debe igualmente mantener las normas más elevadas de honestidad, juicios objetivos y reflexión.

La independencia es una actitud mental mucho más profunda que la presentación superficial de normas fácilmente perceptibles. Las normas pueden cambiar o llegar a ser más drásticas, pero la cualidad misma permanece inmutable.

Las reglas de conducta no sólo por el hecho de existir -- aseguran la independencia mental, pero pueden sin embargo proporcionar normas objetivas a seguir por el contador público en todas las actividades profesionales que realicen.

Desde el punto de vista general, se dice que no hay independencia mental, cuando los juicios formulados no se fundan en los elementos objetivos del caso que está siendo revisado, es decir, cuando existen influencias como pueden ser, la competencia del trabajo, la forma, etc.

En este caso el encargado de decidir, cuando corre el riesgo de no ser independiente, o dar esa impresión, es el propio contador público, mismo que deberá hacerlo con toda honradez debiendo considerar de manera particular el hecho de que la independencia ha constituido una base firme de la confianza obtenida y ganada por la profesión y que cualquier acto que origine una incertidumbre afectará directamente dicha confianza poniendo en peligro el valor de su opinión.

#### Postulado III.

Calidad profesional de los trabajos. El contador público, independientemente del servicio que preste, se espera que desarrolle 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, actuando con el cuidado y diligencia de una persona responsable.

#### Postulado IV.

Preparación y calidad del profesional. El contador público aceptará prestar sus servicios siempre y cuando cubra el requisito de tener un previo entrenamiento técnico adecuado y una capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales de manera satisfactoria.

#### Postulado V.

Responsabilidad personal. El contador público deberá es-

tar consciente de la responsabilidad propia que adquiere al llevar a cabo trabajos que se encuentren bajo su dirección o ya sea que éstos sean realizados por el mismo en forma directa.

Responsabilidad hacia quién 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 los hechos datos o circunstancias de que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen los interesados, excepto por los informes que establezcan las leyes respectivas.

El contador público deberá corresponder a la confianza -- que sus clientes han depositado en él y deberá apearse a ciertas reglas de conducta profesional impuestas por él mismo.

**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.

Se deberá considerar como obligación del auditor que debe ser honrado y recto, es decir, no debe certificar aquello que -- considere cierto y deberá emplear cuidado y habilidad antes de -- crear que lo que opina es cierto.

**Postulado VIII.**

**Lealtad hacia el patrocinador de los servicios.** El contador público se abstendrá de aprovecharse de situaciones que pue

dan perjudicar a quién haya contratado sus servicios.

El contador público actuará siempre tratando de favorecer dentro de los límites permitidos por la Ley a las personas para las cuales desarrollar su trabajo, tratando de realizar éste -- con la mayor eficiencia y profesionalismo con que cuente.

#### Postulado IX.

Retribución económica. Al acordar la compensación económica que habrá de recibir, el contador público siempre deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión.

Si bien la cuestión monetaria constituye un factor importante para todo profesional, no sólo para el contador público, éste deberá conservar cierta distancia en lo que respecta al -- fin primordial que encierra en sí el desarrollo de la profesión.

#### Responsabilidad hacia la Profesión.

#### Postulado X.

Respecto 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 a base de calidad: Para hacer llegar a quien patrocina sus servicios y a la socie-

dad una imagen positiva y de prestigio del contador público, se valdrá únicamente de su calidad profesional y personal, así como de la promoción institucional.

#### 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.

#### B. Normas Generales.

Una "norma", es una regla que se debe seguir y a la cual se deben ajustar los contadores en el desarrollo de sus actividades en el ejercicio de su profesión.

Dentro de las normas se tiene: Alcance del código (Artículo 1.01.-1.21.), del Contador Público como Profesional Independiente (Artículo 2.01.-2.23), del Contador Público en los Sectores Público y Privado (Artículo 3.01.-3.06), del Contador Público en La Docencia (Artículo 4.01.-4.06.), Sanciones (Artículo 5.01.-5.04.), los que se transcribirán íntegramente para efectos de remitirse a los mismos al tratar de interpretarlos y hacer comentarios a los mismos.

#### Alcance del código.

"Artículo 1.01. Los contadores públicos tienen la incluíble obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este código, las cuales deberán considerarse mínimas pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de las presentes".

En efecto, si el Instituto Mexicano de Contadores Públicos exigiera a toda Institución de enseñanza superior que proporcionara al estudiante una preparación más técnica y profesional con profesorado altamente calificado y especializado en las materias que se imparten, esto conduciría a todo estudiante, -- que tiene como objetivo ser un profesionalista, acatar las disposiciones del reglamento por propia iniciativa aunque no se estuviera afiliado a ningún Instituto u otra Asociación.

"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".

Se considera pertinente indicar que la actividad del Contador Público en el ejercicio de su profesión se regulará con base a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y por las Normas y Procedimientos de Auditoría, aunque resulta obvio entender que estos conocimientos son obtenidos durante su preparación profesional, en una particular opinión me parecería conveniente incluir esto en el presente artículo.

"Artículo 1.03. Los contadores públicos que además ejercen otra profesión deberán acatar estas reglas de conducta independientemente de las que señale la otra profesión para sus miembros".

Efectivamente, no por el hecho de ejercer otra profesión pueden pasarse por alto las reglas de este código, ya que representan para el profesionalista un compromiso adquirido.

"Artículo 1.04. Los casos en que exista duda acerca de la

interpretación de este código, deberán someterse a la Junta de Honor de la asociación afiliada a que pertenezca el socio o del Instituto, en su caso".

Como lo establece el mismo código, toda duda que al que se refiera, no podrá ser interpretada sino por la Junta de Honor de la asociación afiliada o el Colegio en su caso; sucede lo mismo con las leyes que rigen en todo el mundo, ya que son los mismos legisladores quienes abrogan, derogan o modifican leyes, para su mejor aplicación e interpretación. Siendo en este caso el mismo Instituto quien únicamente podrá modificar el código vigente.

"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".

En efecto, el contador público informará qué clase de servicios presta para evitar que se llegue a pensar que se encuentra influido al expresar dicho juicio profesional por algún tipo de dependencia y que malversa su información.

"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 oficiales del Instituto".

En el contador público, el sentido de cuidado y diligencia debe ser muy alto, ya que su intervención profesional generalmente suele tener muchas repercusiones, como es el afectar en forma directa las decisiones de terceras personas, no por eso el contador público es un ser infalible, sino que dada la ca

lidad humana del profesional; se prevee y acepta el hecho de - llegar a tener errores de juicio, producto de la natural falabilidad humana pero no se aceptan errores derivados de negligencia, mala fé, falta de honradez o descuido personal en el desarrollo de su trabajo.

"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 en colaboración con otro miembro del Instituto".

En relación a este artículo, que hace referencia a trabajos en colaboración con otros miembros del Colegio o Instituto, es conveniente hacer notar que es necesario lograr confianza -- entre los mismos contadores, estén o no afiliados a asociaciones nacionales, para que pueda darse crédito a los trabajos elaborados por colegas, previniendo que el responsable directo, para suscribir esos informes es el último. Este para su seguridad llevará a cabo pruebas que considere necesarias, a fin de constatar la veracidad de los datos en que está fundado su criterio para que en caso de no encontrarlos aceptables, se niegue o se abstenga de proporcionar información.

"Artículo 1.08. El contador público no deberá aceptar tareas para las que no esté capacitado".

El público espera tres cosas de cualquier persona que se considere un miembro calificado de una profesión reconocida: Capacidad; Responsabilidad y deseo de servir al público. La capacidad en este sentido denota el dominio de un campo de la disciplina técnica que requiere de una capacidad intelectual avanzada.

Una obligación fundamental del profesional, es la de competencia en términos generales, no debe ofrecer sus servicios, a menos de que tenga razones para pensar que se encuentra capacitado para servir eficazmente. Empezar un trabajo profesional que sea superior a su capacidad es tan injusto para su profesión como insensato, desde un punto de vista práctico, dado que son considerables los peligros de fracaso.

Especialmente en el campo de la auditoría, la profesión de la contaduría pública ha tomado a su cargo la proclamación de las normas de competencia y calidad de los servicios profesionales. Por supuesto, la misma obligación de competencia profesional aplicable al trabajo de auditoría, corresponde al trabajo que desempeña el contador en cualquier otra área de servicio.

Un elemento importante de competencia es el criterio. No basta para establecer la competencia del contador el que esté - por ejemplo, bien informado en cuanto a los principios de contabilidad y técnicas de auditoría; es necesario además, que ejercite su criterio para aplicarlos a los hechos y formular sus conclusiones. En gran parte, la capacidad de emitir un juicio inteligente es fruto de la experiencia.

Por tanto debe confiar en que el contador público hará un trabajo honesto o también lo encomendará a otro contador que se encuentre capacitado para realizarlo.

"Artículo 1.09. Al firmar informes de cualquier tipo, el contador público será responsable de ellos en forma individual"

Estoy de acuerdo en que tal responsabilidad recaiga y sea aceptada en forma individual, ya que de lo contrario se verían afectados intereses de terceros como una consecuencia de hechos que, inclusive, pueden ser desconocidos para los demás.

"Artículo 1.10. El contador público podrá consultar o canbiar 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".

Queda claro que el profesional deberá mantener absoluta discreción, respecto de las personas a quienes presta sus servicios y de las operaciones que éstas realicen. El cliente al contratar al contador público, deposita en él su confianza en forma absoluta de ahí la relevancia de que éste guarde discreción de los hechos que conozca en el ejercicio de su profesión.

"Artículo 1.11. El contador público no deberá utilizar -- sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral".

El contador público deberá actuar siempre con rectitud y apegándose a los lineamientos que establece el código de ética profesional, utilizando sus conocimientos en forma apropiada y con el objeto de enaltecer a la profesión.

"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".

No podrá mantenerse la confianza del pueblo a menos que la conducta y móviles de los contadores públicos sean tales que merezcan la aprobación de todos los hombres justos.

La finalidad de muchas de las reglas de conducta profesional, es propiciar un cierto comportamiento que indique que el contador público profesional tiene como principal interés el servir a sus clientes y al público en general.

Ninguna sugiere, sin embargo, que el profesionista aparente que no le interesa ganarse la vida. Esto resultaría un aspecto fingido que poca gente aceptaría, pero no podrá convencer a los demás que su principal interés es servir a la sociedad, a menos que así sea.

Su primer trabajo, por tanto, consistirá en razonar los motivos que lo llevan a prestar el servicio, esto es, debe convencerse de que su principal interés consiste en realizar un buen trabajo profesional y que la retribución es de segunda importancia. Puede lograrlo sin desventaja para sí, ya que su experiencia nos demuestra que el profesionista que se concentra en el servicio y en mejorar su capacidad, no tiene que preocuparse por lo monetario, la sociedad abrirá un camino hasta su puerta.

Cooly en su "Torts" dice:

"En todos aquellos trabajos en los que es requisito tener una habilidad peculiar, se supone que quién ofrece sus servicios, se considera ante el público en igual grado de capacidad de otros colegas y si sus pretenciones fueran infundadas, estaría cometiendo una especie de fraude a quien lo empleó, confiando en su profesión pública".

"Artículo 1.13. Ningún contador Público podrá obtener ventajas económicas directas o indirectas por la venta al patrocini-

nador de su trabajo, de productos o servicios que él haya sugerido en el ejercicio de su profesión, excepto de aquellas 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 requerido".

Respecto a los artículos anteriores, se puede comentar - que en un despacho de contadores públicos, el valor del servicio prestado a los clientes constituye la base para fijar los honorarios, aunque esto es un poco difícil de aplicar, pues - existen diversos factores que se deben considerar y que varían en relación al trabajo a desarrollar.

El contador público al fijar el monto de los honorarios - no debe actuar con mala fé, para no dañar el prestigio de la -- profesión, por lo que siempre debe actuar con un alto grado de ética profesional. El boletín número 2 de la Comisión de orientación de práctica profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., señala los factores que intervienen en la determinación de los honorarios; a continuación se señalarán algunos de ellos:

a). El ingreso que esperan obtener los contadores públicos. Este factor es primordial, ya que indica que los ingresos que se perciban, deberán ser suficientes para el - curso del trabajo, obtener una remuneración justa para cubrir sus necesidades.

b). Elementos objetivos de la determinación de los honorarios. Este factor se refiere básicamente a que los honorarios deben de ser suficientes para cubrir los gastos de -

operación del despacho y proporcionar un rendimiento al socio o socios.

c). Elementos subjetivos en la determinación de los honorarios. Establece que la calidad del personal debe ser de acuerdo al trabajo que se va a desarrollar, de manera que tenga la habilidad y conocimientos para resolver el problema y por ende los honorarios cubrirán el costo del personal asignado.

"Artículo 1.15. Una parte de la retribución económica que perciba el contador público, podrá fijarse en relación a 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 los honorarios no deberá usarse cuando el contador público actúe como auditor independiente".

Estoy consciente que, como establecen los tres anteriores artículos, el objetivo principal de los servicios prestados no son los honorarios; la finalidad principal de nuestra profesión es servir. Pero hay que considerar que la retribución por servicios prestados es el "modus vivendi" del contador y quienes lo ayudan en el desarrollo de los trabajos. Debe tomarse en cuenta también el esfuerzo que implican los años de estudio y especialización del mismo contador público y de los contadores públicos que intervienen en un servicio prestado.

Sería posible y en ningún caso desacreditaría a la profesión fijar una tabla de honorarios y sueldos mínimos y máximos a percibir, tanto para profesionistas independientes como dependientes, que establezca un estándar de ingresos y evite que algunos contadores se enriquezcan, faltando a su ética profesio-

nal por fijar honorarios elevadísimos, y que otros perjudiquen la imagen de la profesión, porque sean demasiado bajos los ingresos que perciban por sus servicios, lo que puede crear dudas en cuanto a la forma en que los llevan a cabo.

"Artículo 1.16. 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".

Analizando este punto, vemos que es uno de los más delicados, tanto por el respeto a la persona como a los colegas, ya que quien incurra en difamación, no sólo recaerá en lo establecido por las leyes civiles que considera tal acto como un delito, sino que tal acción acarreará el desprestigio de él mismo, del otro profesionalista y de la profesión. Sería factible sugerir que únicamente en caso de tener pruebas fehacientes y concretas de las faltas en que ha incurrido otro profesionalista, se comunique esto al Colegio, Instituto o Asociación a que pertenezca, e impedir que otro contador público caiga en complicidad por conocer ciertos hechos o actuaciones indebidas.

"Artículo 1.17. El contador público deberá dar a sus colaboradores el trato que les corresponde como profesionalistas y vigilará su adecuado entrenamiento, superación y justa retribución".

El contador debe procurar mantener una relación profesional cimentada sobre bases firmes con sus colaboradores, buscando siempre obtener una superación en grupo.

"Artículo 1.18. El contador público no deberá ofrecer trabajo directa o indirectamente a empleados o socios de otros con

tadores, 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".

Este artículo limita al contador público de rodearse de elementos que conoce y que son lo suficientemente capaces para satisfacer sus necesidades de trabajo y de llevar a cabo servicios de mayor calidad profesional, pero dado a que esto llegaría a desacreditar nuestra imagen en las relaciones públicas, no se objeta que se siga disponiendo lo establecido en este artículo, salvo en los casos que el mismo autoriza.

"Artículo 1.19. El contador público deberá cimentar su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional observando las reglas de ética más elevadas en sus actos y evitando toda publicidad con fines de lucro o autoelogio. No deberá anunciarse o solicitar trabajo por conducto de medios masivos de comunicación o de otros que menoscaben la dignidad del contador público o de la profesión en general".

No estoy de acuerdo en que el código establezca una limitación, si es que atendemos a la definición de los términos "publicidad con fines de lucro", ya que las definiciones de ambos términos significan valerse de medios para obtener un beneficio o provecho; entendiéndose con esto que el contador no puede percibir utilidades si utiliza la publicidad como medio para darse a conocer. Hay que analizar que el contador público es un elemento humano, con las mismas necesidades que cualquier persona que no sea ni contador ni profesionista. Es también necesario aclarar que la interpretación de esta norma es la prohibición de publicidad comercial, disposición con la cual estoy de acuerdo, para no comercializar a la profesión y desacreditarla, afectando la tradicional dignidad que le ha dado personalidad a la Contaduría Pública.

"Artículo 1.20. El Instituto directamente o a través de - sus asociaciones afiliadas, desarrollará la publicidad institucional que juzgue conveniente y publicará directorio de sus socios".

Esta es una norma que establece la mejor forma de llevar a cabo la publicidad, dentro de los lineamientos que la misma - ética del contador permite y debe ser la única que en principio debe autorizarse, más para efectos de darle al contador público la oportunidad de aprovechar la publicidad institucional que -- lleva a cabo el Instituto Mexicano de Contadores, éste debe dar a conocer, como un servicio a la sociedad, públicamente, un directorio de profesionistas, cuya actuación está garantizada y - apoyada por el mismo Colegio o Instituto.

"Artículo 1.21. No se consideran como publicidad los trabajos técnicos que elaboran los contadores públicos ni los folletos o boletines que con una presentación sobria y sencilla - circulen exclusivamente entre su personal, clientes y personas - que expresamente los soliciten".

El prestigio y la clientela deben obtenerse mediante el - esfuerzo personal, la laboriosidad y la eficiencia, lo cual aunado a la publicación de trabajos técnicos a colaboraciones de - carácter social, conducen a una eficiente realización del trabajo.

#### DEL CONTADOR PUBLICO COMO PROFESIONAL INDEPENDIENTE.

##### 1. GENERAL.

"Artículo 2.01. El contador público expresará su opinión - en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta - los lineamientos expresados en este código y una vez que haya -

dato cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el -- propio Instituto, que sean aplicables para la realización de es te trabajo".

Cuando el contador público permita que aparezca su nombre en informes o documentos deberá:

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

Cómo veremos en capítulos posteriores, el contador público siempre informará y actuará en base a los principios y nor mas que rigen su profesión, sometién dose a los lineamientos de é sta, para demostrar que verdaderamente se conduce como un profesional.

"Artículo 2.02. Ningún contador público que actúe indepen dientemente permitirá que se utilice su nombre en relación con pro yectos de informaciones financieras o estimaciones de cual-- quier indole, 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 proyec tos".

Considero conveniente aclarar que en caso de proyecto o - estimaciones, se indique que éstos serán dirigidos por el conta dor durante su realización, ya que con la imagen que el mismo - contador debe tener, tal proyecto o estimaciones se llevarán a cab o durante el proceso de realización, bajo los lineamientos - que exige la misma sociedad y la ética del contador. En caso de

que éstas no se puedan supervisar o realizar bajo su dirección, el profesionalista no debería permitir utilizar su nombre.

"Artículo 2.03. El contador público podrá asociarse con otros colegas o inclusive con miembros de otras profesiones, a fin de estar en posibilidad de prestar mejores servicios a quien los solicite. Esta asociación sólo podrá formarse si el contador público ostenta su responsabilidad personal e ilimitada. Cuando por la naturaleza del trabajo, el contador público debe recurrir a la asistencia de un especialista y la participación de éste en el trabajo sea fundamental para alcanzar los resultados previstos, el contador público asumirá la responsabilidad respecto a la capacidad y competencia del especialista y deberá informar claramente a su cliente las peculiaridades de esta situación".

Estoy totalmente de acuerdo con este punto, el contador público tendrá presente que uno de sus objetivos irá encaminado a la prestación del mejor servicio y si requiere de la participación de otros profesionistas en el desarrollo de su trabajo, lo aceptará siempre y cuando asuma su responsabilidad.

"Artículo 2.04. El contador público no deberá aceptar tareas en las que se requiera su independencia, si ésta se encuentra limitada".

En efecto, el contador público antepondrá su independencia a intereses particulares y personales.

"Artículo 2.05. La asociación profesional deberá darse a conocer con el nombre de uno o más socios que sean contadores públicos y sólo podrá ostentarse como firma de contadores públicos cuando tenga como finalidad ejercer en el campo de la contaduría pública y más del 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. Los socios fallecidos podrán continuar apareciendo en la razón social de la firma a que hayan pertenecido".

Existen dos tipos de sociedades, las mercantiles y las civiles, las sociedades mercantiles se encuentran reglamentadas por el Código de Comercio y se puede definir como sigue: Es una agrupación de individuos constituidos para la consecución de un fin común, preponderantemente económico y lucrativo, dotada de personalidad jurídica propia en la que el capital es el elemento principal para que la sociedad nazca y siga subsistiendo. Analizando esta definición, tenemos que una firma de contadores públicos no podrá agruparse como sociedad mercantil, debido a que presta un servicio profesional a la sociedad y no realiza un acto preponderantemente económico y lucrativo y el capital no es el elemento principal para que la sociedad nazca y siga subsistiendo. Los honorarios que percibe una firma de contadores públicos, de acuerdo con el código de ética profesional, no constituye el único objetivo y la razón de ser del ejercicio de su profesión y el elemento principal para que la sociedad siga subsistiendo, es la capacidad profesional de sus integrantes.

El término de Asociación Profesional no se encuentra definido en nuestra legislación, sin embargo, en materia de derecho, se habla de Asociación Profesional como la agrupación de trabajadores o de patronos para la defensa de sus intereses. Este tipo de asociación queda fundamentada en el artículo 123 fracción XVI de nuestra Constitución y reglamentada por la Ley Federal del Trabajo en el capítulo séptimo. Es necesario mencionar que el código de ética profesional en el capítulo relativo al contador público, como profesional independiente, cita la asociación profesional y en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo, la refiere como agrupación profesional. Los contadores públicos

pueden agruparse en esta forma, pero su asociación no tiene personalidad jurídica y se basa en un contrato de coparticipación - en la prestación de servicios profesionales.

Como nos menciona este artículo, el ser o no contador público no impide el que se debe de respetar los lineamientos que nos marca dicho código.

"Artículo 2.06. Cuando algún contador público, miembro de la asociación, acepte un puesto incompatible con el ejercicio in dependiente 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, miembros 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".

En cuanto a la compatibilidad o incompatibilidad de negocios u ocupaciones a que se dedique el contador, aparte del ejercicio de su profesión, es factible considerarlas compatibles, cuando el mismo contador pueda llevar ambas actividades a cabo, tanto por su capacidad profesional como porque disponga del tiempo necesario para hacerlo.

Sería necesario que el Instituto diera una pauta para determinar en una forma más o menos concreta, cuál es el tipo de actividades incompatibles con el ejercicio de nuestra profesión, considerando que por la premura del servicio a prestar en la otra actividad, se tenga que recurrir a consultas que impidan obtener los beneficios que se presenten.

"Artículo 2.07. 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 esas cualidades, a menos que sean derivados de los trabajos, en colaboración a que se refiere el artículo 1.07.

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".

Si el contador público permitiera que una persona no apta para realizar el trabajo que le es propio a dicho contador, elaborara trabajos en su nombre, estaría provocando desconfianza en contra, no sólo de él mismo sino hacia la profesión en general, por parte de quien espera de éste un eficiente y confiable servicio.

"Artículo 2.08. 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 esa circunstancia a su cliente de inmediato".

El contador público que preste sus servicios para efectos diferentes de auditoría de estados financieros, como es el caso de la preparación de estados financieros, análisis e interpretación de los mismos, auditorías parciales, etc., y cuyo nombre quede asociado a los mismos, debe aclarar perfectamente la relación que tengan sus servicios, respecto a los estados financieros, así como su responsabilidad asumida con respecto a ellos, - de tal manera que no represente duda alguna de la limitación de su intervención.

"Artículo 2.09. El contador público no deberá ofrecer trabajo directo ni indirectamente a funcionarios o empleados de sus clientes, si no es con previo conocimiento de éstos".

El comentario respecto a este artículo, podría ser el mismo que el del artículo 1.18.

"Artículo 2.10. 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 comparta el ejercicio profesional".

Con este artículo, el Instituto trata de evitar el comercio de clientes potenciales para el contador, por intervención de terceras personas, cuyas relaciones quieren ser utilizadas para obtener beneficios económicos, evitando que el contador se valga de intermediarios para conseguir trabajos que deben ser solicitados por el cliente u ofrecidos por el profesionalista sin lucrar con intermediarios.

"Artículo 2.11. El contador público reconoce el derecho que el usuario tiene a solicitar la prestación de los servicios que respondan mejor a sus necesidades. Por lo tanto, el contador público podrá presentar en concurso una propuesta de sus servicios profesionales, siempre y cuando se le solicite por escrito y no recurra a procedimientos que vayan en contra de la profesión y de alguno de los postulados establecidos en este código".

El contador público debe poner especial cuidado en su servicio profesional, de acuerdo a aspectos como pueden ser: calidad en el trabajo, informes interesantes, útiles, claros y oportunos, servicios adicionales, atenciones especiales, etc., de manera que satisfaga los requerimientos de los usuarios que se inclinen por solicitar sus servicios.

"Artículo 2.12. El contador público en el ejercicio independiente de la profesión, se abstendrá de ofrecer sus servicios a clientes de otro colega. Sin embargo, tiene el derecho de atender a quienes acudan en demanda de sus servicios o consejos".

El contador público obtendrá su clientela por méritos propios, por su capacidad, sin necesidad de quitar los clientes a otro colega, de esta forma, formará su propio grupo de personas que requieran de sus servicios.

"Artículo 2.13. 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, cuyo conducto recibió las instrucciones originales".

La intervención de otro contador público en trabajos específicos a un cliente, no siendo éste socio del despacho, demerita en cierta forma la actuación del contador público con un cliente, dado que el contador debe ser especialista en las actividades que desarrolla.

Es cierto que algunas veces será necesario acudir en ayuda de contadores públicos más especializados o experimentados en determinados trabajos, pero debe ser a nivel de asesoría y, como sabemos, la asesoría no implica intervención directa sino indirecta y necesaria en muchos casos.

"Artículo 2.14. Es necesario que cuando un contador público sustituya a otro en su trabajo profesional, se dirija a él para informárselo".

No sólo es recomendable dirigirse al contador que en el ejercicio de la profesión se va a sustituir, sino necesario, - - puesto que aceptar el trabajo sin conocer la verdadera situación general de la empresa o cliente, implica una pérdida de tiempo - hasta que se le llega a conocer a fondo.

Es también obligación del profesionista que deja su trabajo a otro, ponerlo al tanto de la situación real de la empresa, aunque únicamente en el caso de que el profesionista acuda a él para conocer los pormenores de cada caso.

No se falta al código de ética profesional cuando se comentan con el contador sustituto, en forma detallada, los problemas que existen en sus nuevas funciones, dado que la obligación del contador es prestar un servicio en beneficio de quien lo recibe, mientras más rápido se tomen las medidas necesarias, más efectiva será su intervención como profesionista.

"Artículo 2.15. Tratándose de asociaciones profesionales, no podrán los socios contratar o hacer trabajos profesionales por su cuenta, sin el consentimiento de los otros socios".

Es de entenderse que si se pertenece a una agrupación profesional, se deberá buscar el actuar conjuntamente, buscando un beneficio para todos, no buscando el provecho individual, actuando por cuenta propia al llevar a cabo trabajos por su lado.

"Artículo 2.16. Es contrario a la ética profesional ofrecer directa o indirectamente servicios a personas, empresas u organismos con quienes no se tengan relaciones personales o de trabajo. Asimismo, no se deberán ofrecer servicios a quienes no los hayan solicitado".

Respecto a este punto, puede llegar a pensarse que se li-

mita en cierta forma al profesionista de prestar sus servicios y obtener clientes, pero como nos dá a entender el presente artículo, no se trata de ofrecer por ofrecer los servicios, esto representa un menoscabo a nuestra imagen profesional. Los servicios del contador público están basados en su competencia, independencia y sentido de responsabilidad, estas cualidades de ningún modo se llegan a obtener con la publicidad y sería indigno de la profesión hacerlo en forma personal.

## 2. DEL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR EXTERNO.

"Artículo 2.21. 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 dictaminó o en relación al 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 e imparcialidad.
- c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictami-

ne o en relación al cual se le pido su opinión, o pretenda tener alguna ingerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad 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 cuáles su emolumento dependa del éxito o de cualquier transacción.
- e) Sea agente de bolsa de valores, en ejercicio.
- f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga ingerencia 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 sólo cliente, durante más de dos años consecutivos más del 40% de sus ingresos u otra proporción que aún siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia".

"Artículo 2.22. El simple hecho de que un contador público realice simultáneamente labores de auditoría externa y de consultoría en administración, no implica falta de independencia profesional, siempre y cuando la prestación de los servicios no incluya la participación del contador público en la toma de decisiones administrativas y financieras".

Respecto a los artículos anteriores, tal vez no sea muy necesario establecer si hay o no independencia para expresar la opinión del contador público, ya que si el estudiante de hoy es una persona preparada, al que se le inculcaron las responsabilidades que trae aparejado ejercer su profesión, al tener principios, capacidad y adecuada preparación, será capaz de juzgar, en la mayoría de los casos, si está procediendo en forma equivocada o no, ya que no sólo acatará las reglas del código, sino como en el mismo se indica, también "otras normas de carácter moral cuyo espíritu amplie el de las presentes".

Si se encuentran contadores públicos que por un interés particular sostengan un criterio parcial, deberá sancionárseles en la forma más drástica posible, por buscar un beneficio personal y desacreditarse, afectando en ello la integridad de todos los contadores cuya labor tiene, principalmente, un carácter social.

"Artículo 2.23. En las asociaciones profesionales, sólo podrán suscribir estados financieros, dictámenes e informes procedentes de auditoría, quienes posean título de contador público debidamente registrado".

No obstante que hay profesionales, que aún cuando no posean un título profesional, son personas capaces que poseen un alto grado de experiencia y práctica, pueden llevar a cabo excelentes trabajos, es justo que sólo puedan suscribir los estados financieros, personas que posean dicho título profesional, para evitar en cierta forma el engaño a terceros y el que cualquier persona sin obtener el título, pueda proceder a suscribir los estados financieros.

### 3. DEL CONTADOR PUBLICO EN LOS SECTORES PUBLICO Y PRIVADO.

"Artículo 3.01. El contador público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público, no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública".

En este punto se planea expresamente el deber que se tiene de no realizar actos que den pie a la corrupción, esta disposición que tiene absoluta validez, aún sin estar escrita, se concibe como una de las declaraciones fundamentales de nuestra profesión, ya que se refiere a un problema, en el que ante los ojos de la colectividad, una profesión seria y respetable debe pronunciarse en forma expresa.

"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 los principios de contabilidad promulgados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, aplicables al caso".

A fin de erradicar el concepto de que las normas dictadas por la Comisión de Principios de Contabilidad, son de observancia obligatoria, sólo para quienes dictaminan información financiera, se establece con claridad en este artículo que el contador público tiene la obligación de presentar sus informes financieros de acuerdo con dichas normas; considerando esto naturalmente en forma independiente a que dichos estados puedan o no ser objeto de una auditoría.

"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".

Las opiniones, informes y documentos que presente el contador público, deberán contener la expresión de un juicio fundado, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error.

Es conveniente analizar los problemas que para el ejercicio de la actividad profesional del contador público, se presentan hoy en día, desde el punto de vista fiscal, respecto a éste, hay que considerar al contador público como auxiliar del estado, reglamentado por las leyes fiscales correspondientes, dirigido y controlado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y por el Colegio o Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., para que, desarrollando su actividad dentro del campo empresarial ya sea industrial o comercial, tenga la obligación de informar al fisco de las omisiones de impuestos llevadas a cabo por parte de la empresa.

Para el profesionista, lo anterior trae aparejada la obligación de prepararse ampliamente y tener un conocimiento actualizado de todos los aspectos impositivos, con objeto de que el estado, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pueda confiar en él como intermediario entre empresas y estado.

Se deben de proporcionar al fisco elementos de juicio para que confíe en el contador público y reconozca los trabajos desarrollados por éste, aunque no esté inscrito en la Dirección de Auditoría Fiscal Federal (D A F F). Aquellos profesionistas cuyo trabajos dejen duda acerca de la veracidad de los datos obtenidos o proporcionados, serán sancionados con todo el rigor de la Ley, tanto por el Estado como por las agrupaciones de contadores públicos.

"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".

El contador público se limitará a recibir el pago de sus servicios, únicamente por lo que le corresponda, sin buscar otro tipo de ventajas o beneficios que no sean los que justamente se hayan ganado.

"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".

Los despachos de contadores públicos se han preocupado por capacitar a su personal, como el dar entrenamiento al iniciar sus actividades en la firma, entrenamiento constante sobre el desarrollo de sus funciones, actualización de conocimientos y reformas en general.

Las profesiones actualmente no tienen un carácter estático, sino que evolucionan y en nuestra profesión existen principalmente dos aspectos, cuya constante variación es muy notable y significativa, como son las nuevas disposiciones y reformas fiscales y las normas de carácter técnico propias de nuestra profesión.

Es obligación el actualizar nuestros conocimientos y estar al tanto de los cambios que se dan en nuestra profesión.

Por otra parte, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, persigue dentro de sus objetivos el contribuir al desarro-

llo y difusión de los conocimientos de la profesión, por lo que imparte cursos y conferencias respecto a cualquier innovación o modificación a los mismos que afecte de cualquier manera a la profesión, pudiendo asistir a ellos cualquier profesionista o interesado sea socio o no.

"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".

Aunque sí es procedente no anteponer o posponer al nombre o firma alguna expresión que denote su profesión de contador público y la indicación del puesto que desempeña, cuando no está a su alcance responsabilizarse por la información que se está proporcionando, en caso contrario, deberá ser una obligación hacierlo, ya que puede haber sido obtenida por su esfuerzo personal y en pleno ejercicio de su profesión.

Sería conveniente crear una medida que proteja a los profesionistas dependientes, a fin de evitar que sean despedidos por negarse a firmar informes como esos.

#### 4. DEL CONTADOR PUBLICO 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 permanentemente 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".

Lo pretendido por los artículos anteriores, es exigir al contador que desempeñe un cargo de profesor en aquellas Instituciones docentes, donde se impartan o se tengan planes de estudio a nivel superior, manteniendo en sus cátedras, las más altas normas profesionales y de conducta, para contribuir al desarrollo y superación de nuestra profesión.

Es necesario que las escuelas y facultades de estudios superiores y facultades de contabilidad, realicen concursos entre profesionistas con capacidad, experiencia y facilidad para enseñar en las diferentes especialidades, a fin de seleccionar a -

los más capacitados y evitar que impartan cátedras en grados inferiores alumnos adelantados de las mismas escuelas. También es necesario exigir que los profesionistas encargados de una cátedra tomen los cursos que en la Universidad Nacional Autónoma de México y el Instituto y Colegio de Contadores, imparten los grandes maestros en la materia.

### C. 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, quien 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 a las autoridades competentes, de 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".

La Junta de Honor que es la encargada de velar por el decoro y buena conducta de los profesionistas, que no se aparten de las reglas de ética profesional, algunas de sus atribuciones serán; el dar una opinión ante el Congreso Directivo acerca de la admisión provisional de asociados, señalar a las personas que se ostenten como contador público sin serlo, haciendo todo género de gestiones ante las autoridades correspondientes a -- efecto de que a los responsables se les impongan sanciones legales, también tiene facultades para imponer sanciones cuando encuentre fundada la queja o acusación debidamente motivada, las resoluciones definitivas adversas o favorables a los acusados -- mediante una circular.

Sería conveniente boletinar a todos los contadores públicos de los cuales se daban conocer si tienen acciones negativas para evitar que trabajen o engañen al cliente y así facilitar a los verdaderos profesionales el camino para la dignificación de la profesión.

Hay ciertas consideraciones fundamentales, con las cuales el contador tiene que enfrentarse, algunos de estos asuntos son aplicables en general a practicantes de todas las profesiones y algunos tienen importancia y énfasis especiales únicamente con relación a las actividades contables.

Esta frase será abordada desde los siguientes cuatro puntos de vista:

1. Los contadores públicos pertenecen a una profesión experta y docta, y por tanto, están sujetos en términos

generales a las mismas responsabilidades que los miembros de otras profesiones especializadas.

2. La contaduría pública es una profesión relativamente nueva, cuya categoría ha estado creciendo constantemente en importancia en estas recientes décadas de dinámicos cambios económicos.
3. La naturaleza de los servicios contables tiene una importante relación con cuestiones de responsabilidad legal.
4. Muchas personas, ajenas a los clientes, descansan frecuentemente en las opiniones de los contadores.

El contador público en su calidad de profesional, asume las responsabilidades y obligaciones que son comunes a toda profesión, también toma a su cargo obligaciones sociales, éticas y legales, que se desprenden específicamente del carácter peculiar de su trabajo.

Se entiende generalmente que deben estar presentes tres elementos para que la actividad del hombre pueda llamársele profesional.

1. Conocimientos especiales y aptitud adecuada.
2. Independencia moral y económica.
3. Reconocimiento de que su actividad es de profundo interés público.

Estos elementos de la calidad profesional constituyen a su vez las responsabilidades de cualquier miembro de una profesión.

Además de la capacidad, la independencia y la integridad, existe otro concepto básico de ética que fundamenta las reglas de conducta profesional. Este concepto es el que distingue claramente a una profesión de un negocio ya que los profesionistas aceptan la obligación de anteponer el servicio a la recompensa.

Por qué debe un grupo aceptar voluntariamente tal obligación?. Tendría que aceptarse, ya que de otra forma sería imposible lograr el reconocimiento de la profesión.

Sin tal reconocimiento resultaría imposible para cualquier grupo, aún cuando llenara los demás requisitos de una profesión, aprovechar sus máximas oportunidades de servicio o experimentar una gran satisfacción derivada de la confianza y aprobación de la comunidad. La esencia de este concepto fue expresada en la primera declaración, hecha en 1939, por el Comité sobre Procedimientos de Contabilidad del Instituto Americano de Contadores Públicos.

El Comité considera la contabilidad de sociedades, como un aspecto del funcionamiento de la organización corporativa de los negocios, el cual a su vez, puede conceptuarse como una maquinaria creada por el pueblo, en la creencia de que, en términos generales, desempeñara una provechosa finalidad social.

En resumen, podemos decir que si el contador público como profesionista que es, coordina todos sus conocimientos y habilidades profesionales con una ética profesional, logrará convertirse en un profesional completo, íntegro, digno de la confianza del público y del respeto que en sí merece.

# CONCLUSIONES

## CAPITULO 1.

## C O N C L U S I O N E S

1. La ética profesional es una ciencia normativa que estudia los deberes y derechos de los profesionistas como tales. Comprende los principios básicos de actuación moral por parte de un miembro de una profesión específica en las circunstancias peculiares en que sus deberes profesionales lo colocan.
2. Para la formación del código de ética profesional que actualmente nos rige, éste ha atravesado por una serie de modificaciones en lo que respecta a su estructura y contenido.
3. El código de ética profesional nació prácticamente con el Colegio de Contadores Públicos y fue el 13 de julio de 1925 cuando se publicó por primera vez.

En septiembre de 1955 se aprobó un nuevo reglamento ampliándose a 31 artículos. En noviembre de 1968 el código se estructuró con 46 artículos en seis capítulos, reglamentándose de la misma manera que en septiembre de 1955.

En 1976 la Comisión de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., propone nuevas modificaciones y a partir de octubre de 1967 se pone en circulación el nuevo código. Posteriormente en octubre de 1979 se efectuaron algunos "ajustes" al de 1976.

Finalmente en enero de 1986, surge una proposición de reestructuración de las disposiciones de ética profesional de la Vicepresidencia de la Legislación y la Comisión de Ética del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

4. En lo que respecta a los artículos que comprenden el código de ética profesional emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., se ha tratado de explicar - de manera sencilla nuestra particular opinión y comprensión de cada uno de éstos.

**C A P I T U L O   I I**

**APLICACION DE EL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.**

## II.1 APLICACION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.

El conocimiento de la ética es importante para el ser humano así como el conocimiento de la moral, antes que el conocimiento de cualquier otra ciencia. Es la base y fundamento para toda actividad que éste vaya a desarrollar y para las relaciones sociales que como miembro de una comunidad debe tener.

Un código de ética representa una herramienta práctica de trabajo. Es de utilidad al profesional del mismo modo que le sirven sus principios teóricos y sus procedimientos técnicos. Sin un sistema de ética profesional se encontraría incompleto.

La ética profesional forma una pequeña parte de un gran sistema completo de disciplina que la sociedad civilizada se ha impuesto así misma a través de leyes, costumbres, normas morales, etiqueta social, reglas de muchas clases puestas en vigor de maneras muy diversas. La disciplina es necesaria si la gente ha de convivir en grandes conglomerados. La seguridad de que existe esa disciplina es también la base de la fe que la humanidad tiene hacia sus congéneres, la cual a pesar de frecuentes decepciones, es esencial para la continuación de la estructura económica altamente complicada y ramificada que sostiene la mayor parte de la población del mundo libre.

El crédito y las inversiones son los puntales de esa estructura y ambos descansan, en gran parte, en la fe que se tiene sobre las normas morales y las consideraciones éticas, más bien que en la fuerza de la ley. Un código de ética profesional es la voluntaria aceptación de la obligación de la propia disciplina por encima y más allá de las exigencias de la ley. Sirve, en consecuencia, a la alta finalidad práctica de dar a conocer al público que la profesión tiene la intención de realizar una buena labor en beneficio de dicho público.

En efecto, la existencia de un código sugiere que a cambio de la fe que el público deposita en los miembros de la profesión, éstos aceptan ciertas obligaciones de portarse en forma que redunde en beneficio del público. Esta práctica es de tal manera provechosa independiente de otras consideraciones más elevadas, que es de extrañar que los contadores públicos no den mayor publicidad a sus reglas de ética profesional. Las reglas deberían ser familiares para todos los clientes, los banqueros, los otorgantes de crédito y para toda persona interesada en el trabajo de los Licenciados en Contaduría, simplemente como un asunto de relaciones públicas.

El código de ética también tiene la finalidad altamente práctica de suministrar a los miembros de la profesión, guías relativas al tipo de conducta que la experiencia del grupo, en su conjunto, ha demostrado ser la más adecuada para atraer la confianza del público.

La razón de que estas guías sean necesarias, descansa en que el instinto natural de la humanidad y el sentido común, y aún un sentido refinado del bien y del mal, no son siempre suficientes para hacer ver la mejor manera de que un profesional se conduzca en determinada situación. Sus relaciones con los demás pueden ser extraordinariamente complicadas y a veces es más conveniente para él mismo conducirse en una forma que pudiera parecer a los demás ilógica y poco natural. Cuando alguien requiere de los servicios de un profesionista, se dirigirá a la persona en quien tenga la plena seguridad y confianza de que responderá eficientemente al trabajo encomendado por sus clientes, quien tendrá que confiar en él, puesto que el interés del profesional está dirigido en beneficio del cliente.

La finalidad de los profesionistas es servir a los demás y anteponen el interés de sus clientes por sus propios intere--

ses. Deben ser considerados en esta forma, pues de lo contrario nadie contrataría sus servicios, el público en general no sólo creerá que el profesionista no buscará aprovecharse de ellos - únicamente en el aspecto financiero sino que también podrán contar con su ayuda en otros asuntos privados, en los que se requiera de su capacidad y conocimientos. El auditor debe ser considerado como un profesionista de carácter, quien deberá conducirse de tal forma que engrandezca la confianza obtenida. Deberá asumir y conservar en su trabajo una actitud esencialmente profesional; actitud que será mejorada a diario haciendo conciencia de que esta disciplina va encaminada hacia un fin noble y hacia una correcta aplicación de sus conocimientos.

Las reglas de ética son guías hacia una acción recta que determinará el grado de confianza que los clientes depositen en él. La confianza del público representa mayor importancia para el Licenciado en Contaduría que para otros profesionales, no exclusivamente se debe contar con la confianza de sus clientes, sino también es necesaria la confianza de terceros que descansan en sus informes, su trabajo puede carecer de valor para un cliente si una tercera persona no acepta su informe, lo aceptará si tiene la convicción de que el Licenciado en Contaduría está consciente de los intereses de sus clientes, como si velara por los propios.

Y como puede entenderse, que las terceras personas que descansan en los informes del Licenciado en Contaduría, no siempre lo conocen personalmente, deben confiar en él como tal, como profesionista en el cual se puede confiar, para que realicen un excelente trabajo en beneficio de todos los interesados.

Por ende las reglas de conducta profesional de la contaduría persiguen finalidades prácticas. La mejor manera para demostrar el valor práctico de un código de ética eficaz, es, quizá,

3. Los contadores públicos en práctica activa, pero que - también ejerzan otra profesión, deberán observar las - reglas de conducta que señalen tales actividades. (Ar- tículo 1.03).
4. Se prohíbe realizar publicidad. (Artículo 1.19).
5. Se prohíbe el ofrecimiento de trabajo a ayudantes o so- cios de otros contadores. (Artículo 1.18).
6. Se prohíbe solicitar clientela. (Artículo 2.16).

#### CONFIANZA DE LOS CLIENTES.

1. No se violará el carácter confidencial de las relacio- nes con los clientes. (Postulado VI. Artículo 1.10).
2. Queda prohibido pagar comisiones a personas ajenas a - la profesión. (Artículo 2.10).
3. Los contadores públicos no pueden permitir a otras per- sonas el uso de su nombre, excepto si se trata de sus - socios o empleados. (Artículo 2.07).
4. Los miembros no pueden firmar trabajos hechos por - - otros profesionales a menos que éstos sean sus socios. (Artículo 2.07). (Artículo 1.07).
5. Al dictaminar estados financieros, los miembros deben - sujetarse a las normas y principios de contabilidad y normas de auditoría generalmente aceptadas. (Artículo - 3.02).

imaginar que no existe, suponiendo que el profesional según su propio entendimiento, experiencia y previo entrenamiento tuviera que decidir por sí mismo, cual sería la mejor manera de conducirse, que actitud tomar en determinada situación en la que pudiera encontrarse.

Sería demasiado esperar que cada uno lograra llegar a la solución adecuada, en este sentido la actitud profesional no tendría cabida y seguramente desaparecería con rapidez. La confianza depositada por el público, sin duda alguna, no aminoraría y sería necesario encontrar diferentes procedimientos para obtener "terceras personas" que arriesgaran su dinero en negocios con alguna evidencia de veracidad en sus estados financieros.

Dada la tendencia actual de la sociedad, es de suponerse que esto se obtendría solamente por medio de cuerpos gubernamentales de auditoría. La práctica de la contaduría se vería en la situación de que únicamente los negocios no muy grandes, contratarán los servicios de Licenciados en Contaduría competentes por tiempo completo, o bien utilizarán a las firmas de contadores para auxiliarlos en lo referente a sus problemas internos de contabilidad administrativa.

No obstante que las reglas de conducta profesional se han establecido en orden cronológico de adopción, bien pueden agruparse de acuerdo a los siguientes objetivos:

#### ACTITUD PROFESIONAL.

1. El nombre de la firma. (Artículo 2.05).
2. Las ocupaciones incompatibles con la contaduría pública quedan prohibidas. (Artículo 2.06).

**CONFIANZA DE TERCERAS PERSONAS.**

1. Queda prohibido el cobro de honorarios que dependan -- del resultado del trabajo de auditoría. (Artículo - - 1.15).
2. De ninguna forma los miembros deben garantizar la exac titud de utilidades presupuestas. (Artículo 2.02).
3. No podrán expresar su opinión acerca de estados finan- ciosos, si se tiene un interés financiero substancial\_ en la empresa.

Debido al gran campo de acción que abarca la práctica de\_ la contaduría pública, existe la posibilidad de que las actua-- les reglas de ética no cubran todos los casos que pudieran lle- gar a presentarse durante el desarrollo de ésta. Pero asimismo, puede ampliarse el código e irse ajustando a las necesidades de la profesión.

A continuación se hace referencia a algunos casos especí- ficos de ética que podrían llegar a presentarse en la práctica, haciendo la comparación de las resoluciones a las que se llega, basándose en las Reglas de Conducta Profesional emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos y las emitidas por - el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Asociación Civil, respectivamente.

Como sabemos, dichas reglas tienen diferente aplicación - en ambos países. Nos permitimos transcribir las Reglas de Con- ducta Profesional del Instituto Americano de Contadores Públi- cos de la página 70 a la 75 con el objeto de hacerlo del cono- cimiento de las personas que lo desconozcan.

Las autoridades citadas se indican como sigue: RCP, Reglas de Conducta Profesional del Instituto Americano de Contadores Públicos, CE, Opinión del Comité de Etica del Instituto Americano de Contadores Públicos, IMCP, A.C. (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

### Formas de Organización y su Descripción.

1. ¿Cómo podría describirse asimismo, una firma de contadores públicos?

Respecto a este cuestionamiento se dice: La designación de "Contadores Públicos Autorizados"\*, puede utilizarse en forma conjunta con el nombre de la firma, si todos los socios son contadores públicos autorizados del Estado en el cual opera la firma, en caso de que algunos socios estén autorizados en un Estado y otros en otro se deberá de consultar las leyes del Estado en el que se desarrolla la práctica. Si sucediera que algunos de los socios no son miembros del Instituto, no pueden utilizarse la designación "Miembros del Instituto Americano de Contadores Públicos", conjuntamente con el nombre social, pero si se desea, puede anotarse en una esquina del membrete la persona que sea miembro.

2. ¿En el caso en que un Licenciado en Contaduría Pública actúe en sociedad con un ingeniero, un abogado o un miembro de alguna otra profesión, esto se consideraría correcto?

En este aspecto las reglas de conducta profesional no han sido interpretadas de manera que se evite tal sociedad, más es

\* Nota de los traductores: referente a la designación en uso en Estados Unidos de Certified Public Accountant.

lógico que la profesión legal no dé el visto bueno a sociedades establecidas entre socios de diferente profesión no se consideraría propio. El código emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en su Artículo 2.03. nos señala que el contador público podrá asociarse con miembros de otras profesiones con el objeto de prestar mejores servicios, siempre y cuando el contador público ostente su responsabilidad personal e ilimitada. El contador público será responsable de cualquier violación a las Reglas de conducta profesional de sus socios no contadores.

3. ¿Se consideraría ético practicar la profesión bajo una razón social compuesta por los nombres de personas que ya no son socios de la firma?

El Consejo del Instituto Americano de Contadores Públicos considera apropiado la inclusión en la razón social, el nombre del antiguo o antiguos socios. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en el Artículo 2.05. aprueba esta situación.

4. ¿Es correcto practicar con otro contador sin tener un convenio de sociedad?

En las Reglas de Conducta profesional, no existe nada que prohíba la participación del lugar de la oficina por dos contadores públicos que no estén realmente en sociedad, ni se establece nada en las reglas que impidan a tales contadores públicos ayudarse mutuamente en la encomienda de servicios eventuales, aunque deben ser específicos y motivo de un registro, cada contador público debe ser compensado por el otro por el tiempo que haya dedicado a prestarle ayuda.

Si hubiera un arreglo informal, esto conduciría a la vio-

lación de la RCP número 2 que establece que un miembro no puede permitir a ninguna persona practicar en su nombre, ni no está asociado con él o si no es su empleado. La asociación se establece entre un contador público autorizado y un contador público no autorizado, entonces dicho contador público autorizado deberá tener en cuenta la regla número 6 que establece que un miembro no firmará un informe en el que se exprese su opinión acerca del resultado del examen de estados financieros a menos que éstos hayan sido examinados por él mismo o por un miembro o empleado de su firma o por un miembro del Instituto. Por lo que respecta al código del IMPC, A.C., en su Artículo 2.07. nos dice que sólo se firmarán si son trabajos realizados bajo las circunstancias a que se refiere el Artículo 1.07.

#### 5. ¿Es ético comprar la clientela de un contador público?

No existe falta de ética respecto a este punto, el comprar clientela del contador público, siempre y cuando sea de común acuerdo y no se incurra en alguna situación que infrinja los artículos del código. Podemos remitirnos a los artículos 2.11., 2.12., 2.14., que nos indican que el profesionista está consciente de que el cliente acudirá a quien le ofrezca un mejor servicio y si éste no llegará a satisfacerle, acudirá a otro contador en demanda de su ayuda, quien no se negará a prestarle dichos servicios y en el caso en que se sustituyera al contador se le informará a éste.

#### Publicidad y Solicitud de Clientela.

##### 1. ¿Qué restricciones existen respecto a la publicidad y a la solicitud de clientela?

El código emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su Artículo 1.19. prohíbe el anunciarse y re

querir trabajo por cualquier medio masivo de comunicación. En - la RCP número 10, establece que: "Un miembro no hará publicidad de sus habilidades o servicios".

2. ¿Existe algun impedimento para la publicación de boletines elaborados por la firma?.

En base al Artículo 1.21. del IMCP, A.C., se considera - permitido que circulen dichos folletos o boletines, pero solamente cuando se distribuyan exclusivamente entre su personal y sus clientes. Aún cuando esta distribución se lleve únicamente entre su personal y clientela. El CE no ve con buenos ojos la - distribución de material informativo que haya sido preparado - por publicistas comerciales en el cual el nombre del contador - aparezca impreso de manera que indique que él lo preparó, IACP, A.C.

3. ¿Es correcto que una firma de contadores se anuncie so licitando empleados?.

Esto es totalmente permitido, ya que no se considera pu- blicidad el solicitar ayudantes por medio de un anuncio y puede hacerse con el nombre de la firma de contadores interesada. El Artículo 1.18. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos establece que se contratará a las personas que soliciten el trabajo, en respuesta a dicho anuncio.

#### Honorarios.

1. ¿Deben los honorarios basarse exclusivamente en cuotas por día?.

No. Para llevar a cabo el cálculo de los honorarios, el - Licenciado en contaduría está en su derecho de tomar en conside

ración todos los factores y circunstancias del caso:

1. Tiempo del personal dedicado al trabajo.
2. Magnitud del trabajo.
3. Fecha de entrega del trabajo.
4. Valor de los servicios para el cliente.
  - a) Valor intrínseco del trabajo realizado.
  - b) Capacidad de pago del cliente.
5. Dificultad del trabajo y la habilidad profesional.
6. Las consideraciones especiales a los clientes nuevos.
7. Relación entre costo de personal empleado y la fijación de honorarios.
8. Precios usuales establecidos por contadores públicos para trabajos semejantes.
9. La cuantía de las transacciones relacionadas con el trabajo del contador.

Artículo 1.14. del Código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

2. ¿Es correcto aceptar honorarios por firmar estados o informes elaborados por otro contador?

No. La regla número 6 establece que un miembro no firmará un informe en el que se establezca o exprese su opinión, como resultado del examen de estados financieros, a menos que éstos hayan sido examinados por él, por un miembro o empleado de su firma, o por otro contador público o contador extranjero de categoría equivalente.

Esta última excepción se hace a fin de permitir el establecimiento de arreglos por medio de los cuáles los contadores públicos de distintas partes del país o bien contadores extranjeros de categoría equivalente, puedan examinar sucursales o compañías subsidiarias y que el resultado de sus exámenes pueda ser consolidado con el de los grupos principales. El Artículo 2.07. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos afirma este punto.

3. ¿Es indebido dar una estimación del costo de servicios profesionales?

No es incorrecto, el contador público tiene derecho a dar a su cliente la estimación de lo que considera costará la realización de un trabajo específico.

Relaciones con los Clientes.

1. ¿Qué informes debe obtener un Licenciado en Contaduría Pública, en relación a un cliente en perspectiva antes de convenir en hacerle su trabajo?

Resulta conveniente determinar si el probable cliente ha sido o está siendo atendido por otros contadores públicos. Si tal es el caso, es conveniente conocer la razón del cambio. Se considera buena práctica, en estas circunstancias, solicitar al probable cliente su autorización para discutir la situación con sus antiguos contadores. Si se niega tal autorización, puede existir base para sospechar que el probable cliente no es financieramente responsable, o bien que tuvo la intención de que sus antiguos contadores hicieran algo que no consideraron apegado a la ética.

En todo caso, el contador público debe convencerse de que

su probable cliente es responsable y que está dedicado a negocios honestos; en caso contrario el contador público puede encontrarse posteriormente en una situación difícil.

2. ¿Se considera ético discutir con un cliente de otro contador público, a proposición del mismo cliente, la posibilidad de proporcionarle servicios de contaduría?

En efecto, la RCP número 7 dice que un miembro pueda proporcionar servicio a quienes lo soliciten. El Artículo 2.12. -- del código emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos habla de este punto. Por supuesto, en estas condiciones podrá atender decorosamente una invitación para discutir la posibilidad de proporcionar tales servicios; pero se considera adecuado ponerse en contacto con el contador público que actualmente atiende al cliente. De ninguna manera deberá el contador público buscar la oportunidad para iniciar tales entre vistas.

3. ¿Qué se entiende exactamente por "relación confidencial entre el contador público y su cliente"?

Significa que el contador público no debe voluntariamente revelar información alguna acerca de su cliente, adquirida en el curso de sus servicios profesionales. La RCP número 16 dice: "un miembro no violará la relación confidencial entre él y su cliente". El postulado VI del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., hace referencia a este punto.

El CE ha sostenido en cierta ocasión que aún cuando un contador público haya tenido conocimiento en el curso de su trabajo profesional, de fraudes u otros malos manejos de parte de su cliente, no sería correcto que informara acerca de estos he-

chos a otras partes, sin el conocimiento del cliente; pero debería retirarse del trabajo y escribir a su cliente una carta - en la que consten las razones que ha tenido para su retiro. (En algunas situaciones de esta naturaleza pueden existir responsabilidades legales y el contador público debe en todo caso tomar la opinión de sus abogados acerca de la actitud correcta en vista de las circunstancias especiales de esta situación. Los contadores públicos deben hacer esas revelaciones únicamente obedeciendo a orden judicial y no de manera voluntaria.

4. ¿Puede un contador público aceptar una comisión de un proveedor en la venta de productos vendidos o servicios prestados a un cliente por recomendación del contador público?

No, la RCP 3 dice que las comisiones, corretajes u otras participaciones en los honorarios, cargos o utilidades provenientes de trabajos recomendados o transferidos a un lego, como resultado de los servicios a cliente, no deberán ser aceptados directa o indirectamente por un miembro. (Artículo 2.10. y 1.13, código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

#### Relaciones con el Personal

1. ¿Existe alguna obligación de carácter ético del contador público para con sus empleados?

No se hace ninguna mención al respecto en las Reglas de - conducta profesional. Sin embargo, es tradicional en todas las profesiones el deber de instruir a los empleados y de adiestrarlos en la profesión, esto redundaría en beneficio tanto para el - contador como para sus empleados, puesto que tendrían un mejor desarrollo de su trabajo, les responderían de manera más eficiente, llevarían a cabo un trabajo de más calidad en su conte-

nido, si los contadores transmiten su experiencia a quienes apenas se inician en la actividad. También se considera como obligación general de todos los empleadores el atender a las condiciones de salud, comodidad y bienestar a sus empleados. (Artículo 1.17. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

2. ¿Es correcto que un contador público ofrezca empleo a un contador empleado por otro contador público?

La RCP número 8, establece que un miembro no ofrecerá directa o indirectamente empleo a un contador empleado por otro contador, sin antes informar a este del caso; sin embargo, un contador público está en libertad de hacer arreglos con cualquier probable empleado que, por su propia iniciativa, o bien atendiendo a un anuncio publicado, solicite de este contador público algún empleo. Aún en esos casos, se considera de buena educación el informarse con el actual jefe del solicitante, con el consentimiento de éste.

Artículo 1.18. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

3. ¿Puede un contador público emplear abogados, ingenieros u otros especialistas como miembros de su personal?

No existe disposición alguna en las Reglas de conducta profesional que lo impida. Sin embargo, no sería muy aceptable el empleo de abogados por no abogados, si resulta que esos abogados proporcionan servicios legales a otros, en representación de sus jefes. Es de suponer que un abogado empleado por un contador público no sería considerado con derecho a practicar la abogacía, tendría derecho de prestar solamente aquellos servi--

cios que su jefe estuviera legalmente autorizado para desempeñar.

Naturalmente, un contador público que empleara miembros de otras profesiones sería responsable de cualquier violación de las Reglas de conducta profesional de la Contaduría, cometidas por la firma en su conjunto o por cualquier empleado de ella.

En el Artículo 2.03. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos dice que si por la naturaleza de su trabajo tuviera que recurrir a la asistencia de un especialista, para alcanzar mejores resultados en su trabajo, este será responsable respecto al especialista de su capacidad.

#### Independencia.

1. ¿Cuál es el concepto general de independencia, aplicable a la práctica del contador público?

Las RCP no definen la independencia; pero el Consejo del Instituto Americano de Contadores Públicos, adoptó una declaración general sobre este concepto en 1947 y fue publicada en The Journal of Accountancy (1). Concretamente la declaración establece, que: "... Tradicionalmente se asocia la idea de independencia con la función del contador público al efectuar auditoría y expresar una opinión acerca de estados financieros, de vital importancia para accionistas, acreedores y otros que confían en tales documentos.... Ha llegado a ser de gran valor para quienes se atienen a los estados financieros de empresas comerciales, el que éstos sean revisados por personas versadas en

(1) "Independence of the Certified Public Accountant". The Journal - Accountancy, Julio de 1947 - p.p. 51-53.

contabilidad, cuyo juicio sea imparcial en relación a cualquier interés en la empresa y ante quien se haya impuesto la obligación de revelar todos los hechos de importancia".

Las reglas de conducta establecidas exigen que se revelen todos los hechos de importancia, así como los casos de violaciones importantes de los principios de contabilidad o auditoría - generalmente aceptados, aplicables de acuerdo a las circunstancias (RCP número 5).

Las reglas también prohíben que el contador público tenga un interés financiero importante en una compañía de la que sea auditor, si es que los títulos emitidos por la compañía se encuentran ampliamente distribuidos entre el público. Cualquier interés semejante que tuviere en una sociedad cerrada en la que él fuera auditor, debe también revelarse en su informe (RCP número 13).

Las Reglas de conducta, continua diciendo la declaración del consejo, "pueden sólo referirse a normas objetivas y no pueden garantizar la independencia". Esta es una actitud mental mucho más profunda que la exhibición superficial de normas visibles. Estas normas pueden cambiar y llegar a ser más estrictas, pero la calidad misma permanece inalterable.

La Securities and Exchange Commission (SEC), ha dado gran significación al concepto de independencia y ha adoptado sobre el particular una regla que ha sido aplicada en numerosos casos.

Una amplia discusión del punto de vista de la SEC y del punto de vista de la profesión, están contenidos en estudios o ponencias presentados a la sexagésima tercera Junta Anual del Instituto en 1950: The Concept of Independence in Accounting, -

por Donald C. Cook, (2) CPA, comisionado de la SEC; y Independence from the Viewpoint of the Certified Public Accountant, - por Edward B. Wilcox (3), CPA antiguo presidente del Instituto.

Si existe alguna diferencia entre el punto de vista de la SEC y el de la profesión acerca de la independencia, podría concretarse de la siguiente manera:

La SEC subraya las relaciones específicas que existen entre el contador y su cliente, lo cual da origen a la suposición de falta de independencia. La SEC no reconoce a un contador como independiente si cualquiera de las relaciones prescritas - - existen.

El Instituto hace hincapié en el hecho de la independencia: el estado mental que implica la palabra. Reconoce que un contador puede ser independiente a pesar de la estrecha relación que lo une con su cliente o que puede tener falta de independencia, a pesar de las apariencias más estrictas. El Instituto, por lo tanto, no ha optado por prohibir una gran variedad de relaciones que pudieran crear prejuicios subconscientes en el contador; sino que más bien descansa en la regla número 5 para determinar si la independencia ha sido realmente menoscabada o no. Si se observan las normas aceptadas de contabilidad y auditoría y se revelan ampliamente todos los hechos de importancia, puede presumirse que existe la independencia.

#### Responsabilidades del Auditor Independiente.

1. ¿Puede un contador público firmar un pronóstico de re-
- (2) "How to Improve Accounting and Tax Service to American Business", American Institute of Accountants, 1950, pp. 55-72.
- (3) *Loc. cit.*, pp. 73-79.

sultados financieros?.

La RCP número 12 declara que un miembro no permitirá que su nombre se use en relación con una estimación de ingresos con tintes relacionados con transacciones futuras, de manera que pueda inducir a la creencia de que el miembro garantiza o comprueba la exactitud del pronóstico. (Artículo 2.02. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

2. ¿Es correcto que un contador público firme en lo personal un informe de auditoría en representación de la firma de la que es socio, tiene importancia el hecho de que sea socio de un contador no autorizado?.

El CE ha expresado su opinión en el sentido de que no es necesariamente incorrecto el que un socio de una firma que sea contador público, firme informes con el nombre de la firma y abajo ostente su propia firma con la designación de "Contador Público", aún cuando otros socios de la firma no estén autorizados. Sin embargo, cualquier práctica que pueda conducir al lector a la impresión de que la firma está totalmente constituida por C.C.P.T.T. etc. cuando tal no es el caso, daría margen a críticas.

3. ¿Es necesario que un contador público conozca las reglas de contabilidad de dependencias gubernamentales aplicables a las cuentas de su cliente?.

Un informe expedido en representación del Consejo del Instituto Americano de Contadores Públicos, establece que un contador que toma a su cargo un examen, asume la responsabilidad de familiarizarse con los requisitos gubernamentales de contabilidad o auditoría de las dependencias del gobierno capacitadas para prescribir reglas de contabilidad o auditoría, a las cuales

el cliente está sujeto. Si el contador público deja de familiarizarse con estas disposiciones, o bien si descubre que las mismas no han sido razonablemente obedecidas en los estados financieros y expide, sin embargo, un informe en el cual deje de expresar esta circunstancia y omite una clara salvedad a este respecto, puede quedar sujeto a un castigo dentro de las disposiciones de los reglamentos del Instituto, tal y como si los estados dejaran de sujetarse a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

#### Combinación de Otras Ocupaciones con la Contaduría Pública.

1. ¿Puede un contador público combinar la práctica de la contaduría con la práctica del derecho o de otra profesión si está también capacitado para desempeñar dichas profesiones?

Es correcto, nada hay en las Reglas de conducta profesional que impida la combinación de actividades. El Comité sobre ética profesional de la Asociación de abogados que también sean contadores públicos pueden practicar ambas profesiones en la misma oficina. En el Artículo 1.03. del código del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., nos señala que si se ejerce otra profesión además de la de contador público, scatará las reglas de conducta que señala el código. Podemos darnos cuenta que no se está limitando al contador a ejercer otra profesión.

2. ¿Puede un contador público ser propietario, administrar o enseñar en una escuela privada, organizada con fines de lucro al mismo tiempo que practica la profesión de contador público?

Puede llevarse a cabo, en tanto que la escuela maneje sus

operaciones y haga propaganda para obtener estudiantes y anuncie sus cursos por medio de métodos que no sean un descrédito para la profesión contable.

La asociación con una escuela o cualquier otra empresa que se conduzca de manera que pudiera reflejar descrédito para el contador público asociado con ella, puede exponerlo a ser censurado por conducta que desacredite a la profesión.

A continuación se transcribirán íntegramente las Reglas de Conducta profesional del Instituto Americano de Contadores Públicos para dirigirse a éstos, si hubiera existido duda respecto al número de reglas en que se basaron para fundamentarse los anteriores cuestionamientos.

**REGLAS DE CONDUCTA PROFESIONAL  
INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS.**

(Estas reglas de conducta complementan las cláusulas disciplinarias de los estatutos).

1. Una firma o sociedad cuyos miembros individuales sean miembros del Instituto, pueden ostentarse como "Miembro del Instituto Americano de Contadores Públicos"; pero una firma o sociedad cuyos socios no sean en su totalidad miembros del Instituto, o bien un individuo que practique la profesión bajo una razón o denominación que denote sociedad cuando en realidad no existe socio o socios o un individuo o individuos que practiquen bajo una razón que denote una organización corporativa, no usarán la designación "Miembros del Instituto Americano de Contadores Públicos".
2. Un miembro no permitirá que persona alguna ejerza en -

su nombre si no es su socio o su empleado.

3. Las comisiones, corretajes u otras participaciones en los honorarios o utilidades en el trabajo profesional no se transferirán, directa o indirectamente a personas ajenas a la contaduría pública, por un miembro.

Este no deberá aceptar directa o indirectamente comisiones, corretajes u otra participación en los honorarios, cargos o utilidades en el trabajo incidental a los trabajos prestados a los clientes cuando ese trabajo haya sido encomendado o transferido a personas ajenas a la contaduría pública.

4. Un miembro no se dedicará a negocio alguno u ocupación conjuntamente con la actividad de contador público, si es incompatible y contradictoria con ésta.
5. Al expresar su opinión sobre situaciones presentadas - en los estados financieros, que haya examinado un miembro puede ser culpable de un acto que desacredite a la profesión si:
  - a) Deja de revelar un hecho importante conocido por él que no aparezca en los estados financieros, pero -- que sea necesario revelar para evitar que los estados financieros sean engañosos.
  - b) Deja de informar acerca de cualquier falsedad importante que el sepa que aparece en los estados financieros.
  - c) Es gravemente negligente en la conducción de su examen o al hacer el informe correspondiente.

- d) Deja de adquirir informes suficientes para garantizar la expresión de una opinión o sus salvedades - son de tal manera importantes que hagan negativa la expresión de su opinión.
  - e) Deja de encauzar la atención a cualquier desviación importante de los principios de contabilidad generalmente aceptados, o deja de revelar cualquier comisión importante de los procedimientos de auditoría generalmente aceptados aplicables en las circunstancias.
6. Ningún miembro firmará un informe en el que se exprese su opinión como resultado del examen de estados financieros, a menos que éstos hayan sido examinados por él por un miembro o por un empleado de su firma, un miembro del Instituto, de una asociación similar de un país extranjero, o un contador público de un estado o Territorio de los Estados Unidos de América.
7. Ningún miembro solicitará directa o indirectamente - clientes por medio de circulares o anuncios, ni por medio de comunicaciones personales o entrevistas, si no están apoyadas por relaciones personales ya existentes, y no tratará de usurpar el ejercicio profesional de otro contador público. Un miembro puede proporcionar servicio a quienes se lo soliciten.
8. Ningún miembro ofrecerá directa ni indirectamente trabajo a empleados de otro contador público, sin antes informar a ese contador. Esta regla no debe de interpretarse de manera que impida los arreglos que puedan tenerse con alguien que por su propia iniciativa o atendiendo a un anuncio publicado solicite empleo de un miembro.

9. Los servicios profesionales no se proporcionarán u - - ofrecerán por honorarios que sean contingentes de los resultados del servicio. Esta regla no será aplicable a los casos relativos a impuestos federales, estatales o de otra naturaleza, en los cuales los resultados dependen de las autoridades fiscales y no del contador.

Los honorarios que se fijan por los tribunales u otras autoridades públicas, y que son, por lo tanto, de naturaleza indeterminada en el momento en que se contrata el trabajo, no se consideran como honorarios contingentes dentro del significado de esta regla.

10. Ningún miembro hará publicidad de su calidad profesional o de sus servicios:

- a) La publicidad de lo que técnicamente se conoce como tarjeta está restringida al anuncio del nombre, título (miembro del Instituto Americano de Contadores Públicos, CP u otra designación o afiliación profesional), clase o servicio y dirección de la persona o firma; dicha tarjeta expedida con relación al - - anuncio de cambios de dirección o personal de la - - firma no deberá exceder de dos columnas de ancho - - por tres pulgadas de alto si aparecen en los periódicos diarios, y de un cuarto de página, si aparecen en las revistas o comunicaciones similares.
- b) Una inserción pagada en un directorio está restringida al nombre, título, clase de servicio, dirección y número de teléfono de la persona o firma, y no aparecerá en tipo grueso, dentro de un marco, o en alguna otra forma de exhibición, o en un estilo que la haga diferente de los otros nombres listados en el mismo directorio.

11. Ningún miembro será funcionario, director, accionista, representante o agente de alguna sociedad mercantil, - dedicada a la práctica de la contaduría pública en algún Estado o Territorio de los Estados Unidos de América o en el Distrito de Columbia.
12. Ningún miembro permitirá el uso de su nombre en conexión con una estimación de utilidades dependientes de transacciones futuras, de manera que pueda conducir a la creencia de que el miembro garantiza la exactitud de esa predicción.
13. Ningún miembro expresará su opinión acerca de los estados financieros de una empresa financiera en todo o en parte con suscripción pública de valores, si él es propietario o está comprometido a adquirir una importante participación en la empresa, ya sea en relación con el capital de la misma, o a su fortuna personal; o si un miembro de su familia inmediata es propietario o está comprometido a adquirir un interés importante en la empresa. Ningún miembro expresará su opinión sobre estados financieros que se usen como base para obtener crédito, si él es dueño o está comprometido a adquirir una participación en la empresa, ya sea en relación con su capital o con su fortuna personal, o si un miembro de su familia inmediata es dueño o está comprometido a adquirir un interés importante en la propia empresa, a menos que en su informe revele tal interés.
14. Ningún miembro hará una oferta en concurso para un trabajo profesional en ningún Estado, Territorio o en el Estado de Columbia, si su oferta constituyere una violación de cualquier regla de la sociedad de contadores públicos reconocida o de la Junta Oficial de Contaduría en ese Estado, Territorio o Distrito.

15. Todo miembro del Instituto Americano de Contadores Públicos dedicado a una ocupación, en la cual preste ser vicios de tipo de los comunmente prestados por contado res públicos, debe observar los estatutos y reglas de conducta profesional del Instituto en el desempeño de esa ocupación.
16. Ningún miembro violará las relaciones confidenciales - entre él y su cliente.

#### DEFICIENCIAS EN LA APLICACION DE LA ETICA EN LA PROFESION DEL LICENCIADO EN CONTADURIA PUBLICA.

Se señala a continuación algunas causas que consideramos originan las deficiencias en la aplicación de la ética y sus -- consecuencias.

##### 1. Deficiencias en la Preparación Etica.

En nuestro actual plan de estudios, se hace mención a la materia de seminario de desarrollo profesional en la que se tra ta el tema de código de ética profesional que en mi particular opinión se da en una forma muy leve y no se le dá la importan- cia que en sí este tema reviste. Será suficiente el tiempo que verdaderamente se le dedica como para inculcar en la conciencia del estudiante que en un futuro será un profesionista, la verda dera conciencia ética, tan importante para cumplir los objeti--vos de la gran responsabilidad que adquiere.

Es necesario que el profesionista cuente con un mayor conocimiento de la ética, lo cual debe de ser adquirido en el - - transcurso de su aprendizaje; para que una vez comprendida, éste ofrezca unos sólidos conocimientos técnicos y teóricos acom- pañados de una base moral.

Resulta obvio entender que dicha base moral no va a ser - adquirida únicamente en las aulas universitarias, sino que se - va adquiriendo desde la base familiar, pues es obligación de - los padres el dar una educación basada en el sentido de respon- sabilidad, pero ésta va a ser continuada y culminada en la uni- versidad.

Por lo anteriormente expuesto, considero pertinente el - opinar que ese tema se diera en los primeros semestres y se le - otorgará más tiempo del que se le dedica.

## 2. Relaciones con el Cliente.

Como se nos menciona en nuestro código de ética profesio- nal, el contador público debe guardar una postura digna en el - trato con su clientela y conservar en forma íntegra la independ- encia mental, la cual, representa una base fundamental para el ejercicio de nuestra carrera.

Cuando un cliente requiera de los servicios profesionales del Licenciado en Contaduría para la dictaminación de sus esta- dos financieros o para cualquier otro servicio referente a su - profesión, hagamos conciencia y tengamos en mente los ideales - éticos a seguir.

## 3. Necesidades Económicas.

Refiriéndome a todas las actividades que realiza el ser - humano en cualquier trabajo que desarrolle, debe satisfacer sus necesidades tanto espirituales como materiales; al igual la pro- fesión de la Contaduría Pública requiere cubrir estas necesida- des pero ambas deben de ir perfectamente coordinadas de tal ma- nera que la actividad sea encauzada en el mejor plano, para cum- plir la responsabilidad que se ha adquirido y al mismo tiempo - obtener la satisfacción de sus necesidades.

#### 4. En la Reglamentación.

Siendo el código de ética profesional, el conjunto de normas y reglas que el Licenciado en Contaduría debe cumplir y - - siendo éste el que va a servir de guía para la actuación en el ejercicio profesional de los contadores, se deberá aceptar a - las necesidades de nuestro medio, de nuestro ámbito, de nuestra forma de actuar y pensar que conforma nuestro país.

El código debe insistir en que se tome realmente conciencia del aspecto ético, de la responsabilidad que implica el actuar conforme a este aspecto fundamental, sin necesidad de que - forzosamente se tenga que recurrir a normas que nos indiquen - qué hacer y qué no hacer, se necesita que el contador público - actúe por convicción y que sea honesto consigo mismo.

#### CONSECUENCIAS.

##### 1. Lesiones al Público en General.

Si el profesionista no cumple debidamente con la actividad que desarrolla, o no proporciona un servicio de calidad profesional que de él se espera, la sociedad lo resentirá y verá - lesionados sus intereses. Como sería el caso de los estados financieros que una empresa toma como base para saber en qué situación se encuentra y de acuerdo a la información que el contador público proporcione, se tomen decisiones.

Si esta información o estados financieros tuvieran algún error de la misma manera se optaría por decisiones erradas pudiendo ocasionar grandes pérdidas para esa empresa.

##### 2. Lesiones a los Accionistas.

La fuente de información a la que recurre el accionista - para efectuar sus inversiones, es por lo general a la proporción dada por un contador público. Si ésta no presenta razonablemente la situación financiera de la empresa, la inversión privada se desorienta al no ver los resultados que esperaba, de acuerdo con los datos que le fueron proporcionados, en este caso el contador público estará atentando contra el patrimonio de la inversión privada.

### 3. Lesiones al Prestigio Profesional.

Si algún contador público no actúa conforme a los lineamientos y la base ética que debe, estará ocasionando el desprestigio de sí mismo. La profesión de contaduría a través de su desarrollo, ha procurado obtener las características necesarias - para que pueda ser considerada una profesión y si esto es difícil de conseguir, es una tontería que se actúe inconscientemente y buscando únicamente la satisfacción personal, debemos - orientar nuestras acciones profesionales para erradicar la mala imagen que pudiera existir respecto de nuestra profesión.

### 4. Lesiones al Profesional mismo.

Se tiende a generalizar el concepto de que por actuar dentro del círculo de las empresas, el contador público es un individuo con aspiraciones individualistas ajenas a los requerimientos del bien común, esto tal vez no preocupe a nuestra profesión, pero el contador público debe de reflexionar y sentir que al actuar en forma contraria a las reglas éticas, que el código y su propia moral le dictan, no sólo perjudica a los que le rodean y a los intereses de la profesión, sino que actúa en contra de sí mismo y no sólo debe temer al hecho de hacerse acreedor a una sanción impuesta por la Junta de Honor del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en el caso de haber cometido -

una falta, sino que debería tener presente que estaría faltando se así mismo, a su calidad moral y profesional.

Creo que si recapitamos en estos aspectos, podremos llegar a darnos cuenta, que tanto el aspecto ético, como lo referente a la preparación y capacidad profesional, forman en conjunto una base importante de la cual debemos partir para dar lo mejor como personas y como profesionales.

**ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

**C O N C L U S I O N E S**

**CAPITULO II**

## CONCLUSIONES

La actitud del auditor demostrará ante todo profesionalismo, actitud que será mejorada constantemente, tomando conciencia de que esta disciplina va encauzada a la correcta aplicación de sus conocimientos.

Las reglas de conducta profesional de la contaduría, persiguen finalidades prácticas, mostrando la mejor manera de conducirse al profesional, en las situaciones en las que pudiera llegar a encontrarse en un momento determinado.

Las reglas de conducta profesional pueden agruparse de acuerdo a los siguientes objetivos:

- Actitud profesional.
- Confianza de los clientes.
- Confianza de terceras personas.

Existen casos específicos de ética que podrían llegar a presentarse en la práctica, como son algunos referentes a:

- Formas de organización de la firma de contadores públicos y su descripción.
- Publicidad y solicitud de clientela.
- Honorarios.
- Relaciones con los clientes.
- Relaciones con el personal.
- Independencia.
- Responsabilidad del auditor independiente.
- Combinación de otras ocupaciones con la contaduría pública.

También se señala en este capítulo algunas causas que se consideran, originan ciertas deficiencias en la aplicación de la ética y las consecuentes lesiones que esto provoca, ocasionando que la falta de el conocimiento ético y su correcta aplicación puedan dar como resultado en la vida profesional, la carencia de autoridad moral, de prestigio ético y de responsabilidad.

**C A P I T U L O   I I I**

**TRASCENDENCIA DE LA ETICA PROFESIONAL EN LA AUDITORIA.**

### III.1 RELACION ENTRE LAS NORMAS DE AUDITORIA Y LA ETICA PROFESIONAL.

#### Antecedentes Históricos.

A principios de 1917 se hicieron los primeros intentos -- profesionales para codificar normas sobre las que se pudiera basar el proceso de auditoría con el folleto Uniform Accounting:-- Una propuesta de prueba hecha para la junta federal de la reserva. Con ligeras modificaciones, el folleto se publicó de nuevo en el año siguiente con el título Approved Methods for the Preparation of Balance Sheet Statements; visto desde la ventajosa posición actual, el objeto primordial del folleto era proporcionar el bosquejo de los posibles contenidos de cada uno de los conceptos del balance. Los métodos a seguir por el auditor se subordinaban al esfuerzo de asegurar que las distintas partes del balance se clasificaran y describieran correctamente.

Los dos folletos fueron preparados por los Comités del -- Instituto Norteamericano de Contadores en 1929; una edición -- revisada que se tituló Verification of Financial Statements, no sólo repetía las ideas de sus predecesores en cuanto a clasificación sino que describía ampliamente los procedimientos recomendables de auditoría. Hubo otra última versión; Examination of Financial Statements, Independent Public Accountants aparecida en 1936. En ésta se fijaron procedimientos de auditoría, la palabra verificación se omitió del título, los estados financieros se reconocieron como pertenecientes a la administración y -- la función del contador público se limitó a una revisión de los estados e implantación de pruebas específicas para establecer -- la corrección de las mismas.

El uso del término descriptivo independiente, práctica sugerida por la Ley Federal de Seguridad de 1933, ha continuado --

hasta el presente en los reglamentos de la Comisión de Valores y Cambios de los Estados Unidos y en todas partes aunque ahora se sostiene que independencia es sólo uno de los varios atributos esenciales que deberán caracterizar el trabajo del contador público.

En mayo de 1939, unos cuantos meses después de haberse dado a conocer detalles sobre el caso Mc.Kesson and Roblins. (Complicado con el dictámen de una firma de contadores públicos en unos estados financieros erróneos) el Consejo del Instituto Norteamericano de Contadores, aprobó un informe de un comité especial sobre procedimientos de auditoría. El informe fijó una base para un exámen más riguroso, de cuentas por cobrar e inventarios, los dos renglones más seriamente afectados en el Balance Mc. Kesson and Roblins. También se le dió atención a la forma del dictámen o informe del auditor, más adelante, en el mismo año, los descubrimientos del Comité fueron recopilados en la primera de una serie de boletines llamados Statements on Auditing Procedures y un Comité de Procedimientos de Auditoría se estableció permanentemente durante los diez años siguientes, publicando un total de veinticuatro boletines, la mayoría de ellos sobre el mismo tema o relativo a problemas surgidos en las auditorías del tiempo de guerra. Sin embargo pronto se reconoció que las particularidades inherentes a la gran variedad de transacciones afrontadas por el auditor en cualquier empresa, hacían virtualmente imposible formular una especificación de procedimientos de auditoría, por muy general que fuera, ésto motivó que se suspendiera la distribución de los veinticuatro boletines y del Examination of Financial Statements. El comité en su informe de 1948 declaraba:

"Mientras que no es práctico por lo muy variable de las conclusiones que encuentra el auditor, formular algo así como un programa de reglamento para -

"todo uso", tratándose de procedimientos de auditoría, si es posible formular un manifiesto con relación a las normas de auditoría que debe observar el contador en sus juicios sobre el primer procedimiento seleccionado y la extensión de la aplicación de ellos a través de procedimientos selectivos".

El comité procedió entonces a distinguir entre normas y procedimientos de auditoría; estas últimas se relacionaban con "reglas de actuación" y la primera significación "la Calidad de la observación" de tales reglas y los objetivos a alcanzar con el empleo de los propios procedimientos.

En octubre de 1947 el comité publicó un informe preliminar titulado Tentative Statement of Auditing Standards their Generally Accepted Significance and Scope. En este informe el comité dió ejemplos de sus ideas respecto a normas, propuso nuevas normas, las cuales fueron formalmente aprobadas por los miembros del Instituto en la junta anual de septiembre de 1948: Estas son en forma condensadas:

- Normas Generales.

1. La auditoría deberá ser dirigida por una persona de estudios y experiencia adecuada.
2. El auditor debe mantener una actitud mental independiente.
3. El cuidado profesional debido, se deberá reflejar en la dirección de la auditoría en el informe.

- Normas de Prácticas.

4. La auditoría deberá planearse adecuadamente y seleccionar a los ayudantes, si los hay, serán supervisados en forma competente.
5. El control interno deberá ser estudiado y evaluado en grado de eficiencia para determinar la extensión de los procedimientos de prueba;
6. La evidencia adecuada obtenida por medio de la inspección, preguntas y confirmaciones, es un requisito necesario para poder expresar la opinión del auditor en su informe.

- Normas respecto a Informes.

7. El informe deberá indicar si los estados financieros concuerdan con los principios de contabilidad, generalmente aceptados.
8. El informe deberá indicar si estos principios se han seguido consistentemente o si difieren de los usados en el ejercicio anterior.
9. Se consideran adecuadas las explicaciones de los estados financieros, incluyendo notas aclaratorias, a menos que se hagan excepciones en el informe del auditor.

De esta manera, el Instituto por primera vez aprobó formalmente y dió significado al término "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas", un término que constituye una mención importante en el informe del auditor.

En 1951 el Instituto publicó la Codification of State---

ments on Auditing Procedure , que contiene una recopilación de las normas de auditoría que parecían haber sobrevivido de los veinticuatro boletines, así como nueve normas generales más.

En 1903 el Instituto de Normas de Contabilidad, publicó - el CPA Handbook, que trata de varios aspectos del trabajo del - contador público profesional.

En el año de 1939, el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, actualmente Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), editó el folleto denominado la Certificación de Balances para fines de Inscripción y Cotización de Valores. Poco después, el mismo Instituto publicó una traducción del folleto emitido en esa época por el Instituto Americano de Contadores Públicos; el título de esa publicación fue ampliada de los procedimientos de auditoría y de acuerdo con el pensamiento dominante en aquella época en los Estados Unidos de Norteamérica, el folleto de referencia ponía énfasis particular en los procedimientos adicionales que se recomendaban a la profesión, relativos al envío de circulares para la confirmación de cuentas por cobrar y a la observación de la toma de inventarios físicos.

La Comisión que actualmente se denomina Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, fue establecida en el año de 1955 cuando el IMCP no tenía el carácter de Federación de Colegios de Profesionistas que actualmente ostenta y cuando su organización y estatutos eran diferentes de los actuales.

En esas condiciones fueron emitidos, desde el año de 1956 hasta agosto de 1965 un total de veintidos boletines.

Al constituirse en octubre de 1965 el IMPC como organismo Nacional (posteriormente en enero de 1977, Federación de Cole-

gios de Profesionistas) las asociaciones afiliadas y los socios aprobaron en asambleas especiales, los boletines emitidos hasta la fecha de acuerdo a los estatutos vigentes.

Los boletines de la Comisión han venido siendo emitidos y revisados a lo largo de los años, bajo circunstancias cambiantes, tanto por las condiciones en que operó el IMCP y la propia Comisión, como por los cambios que en ese lapso ha tenido la propia profesión.

#### Generalidades.

Los Estatutos del IMCP otorgan a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría el carácter de normativa al igual que otras comisiones. Al darle ese carácter, se estatuye también un procedimiento especial para dar aprobación y vigencia a los procedimientos normativos emanados de la propia Comisión (Artículo 1.10.).

La Comisión tiene como objetivos principales:

1. Determinar las normas de auditoría y pronunciamientos normativos a que deberá sujetarse el contador público independientemente que emita dictámenes para terceros, con el fin de confirmar la veracidad, pertenencia o relevancia y suficiencia de información de su competencia.
2. Determinar procedimientos de auditoría para el examen de los estados financieros que sean sometidos a dictámen del contador público.
3. Determinar procedimientos a seguir en cualquier trabajo de auditoría, en sentido amplio, que lleve a cabo el contador público cuando actúa en forma independiente.

4. Hacer las recomendaciones de índole práctica que resulten necesarias para complemento de los pronunciamientos técnicos de carácter general emitidos por la propia Comisión, teniendo en cuenta las situaciones particulares que con mayor frecuencia se presentan a los auditores en la práctica de su profesión.

Las declaraciones de la Comisión se clasifican de la manera siguiente:

- A. Procedimientos de Auditoría.
- B. Definiciones, conceptos e interpretación.
- C. Otras declaraciones.
- D. Normas de auditoría.
- E. Pronunciamientos normativos.

Son las normas de auditoría el punto al que nos referimos en las siguientes líneas, para así establecer una relación con el Código de Ética Profesional.

Las normas de auditoría y por tener carácter obligatorio conforme a los estatutos, están sujetas al procedimiento especial de aprobación que establecen los estatutos y su obligatoriedad, principiara en el momento en que se promulguen, con ese carácter el consejo nacional directivo.

Es debido a este carácter profesional de responsabilidad social por lo que la profesión, desde un principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuente con el carácter profesional de la auditoría y con las necesidades de las personas que utilizan los servicios del auditor y de las que utilizan el resultado de su trabajo.

La auditoría requiere del ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

La dificultad que representa de resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos, obligó a las organizaciones profesionales de contadores públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones a buscar otro camino, por el cual fuera posible asegurar el suministro del servicio de auditoría sobre bases mínimas de calidad, satisfactorias para las personas que dependían de los servicios del contador público independiente. Sobre esa corriente de ideas, se llegó al convencimiento de que, si bien, no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, si en cambio, existen ciertos fundamentos de auditoría que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría".

En la relación cliente y profesional, el cliente confía en el propio profesional, no sólo en el sentido de su capacidad técnica, sino también y en ocasiones en mucho mayor grado, en sus cualidades personales que son las que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de su trabajo, cuyas características técnicas en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar. Por esta razón, se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía

de credibilidad, respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para su decisión.

En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente, sino que se desprende de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría.

Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza de ellas, reconoce como fuente los siguientes - dos hechos:

1. La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
2. La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

Según se describe en el boletín C, las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

Las Normas de Auditoría se clasifican en:

- Normas personales.
- Normas de ejecución del trabajo.
- Normas de información.

### Normas personales.

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener, - para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de auditoría impone un trabajo de este tipo.

Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas, antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que deben mantener durante - el desarrollo de toda su actividad profesional.

#### - Entrenamiento técnico y capacidad profesional:

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir - una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo un título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

El entrenamiento técnico básico que se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la - obtención del título del Licenciado en Contaduría, debe completarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentales durante un período razonable.

El auditor, antes de ofrecer sus servicios como tal, debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios. El hecho de - que una persona ofrezca sus servicios como profesionalista dentro de una rama cualquiera de las actividades profesionales, viene a constituir una especie de declaración pública, por lo cual - esa persona se manifiesta capacitada para desempeñar satisfactoriamente las actividades correspondientes a esa profesión. Si - el Licenciado en Contaduría ofrece sus servicios, sin tener las

cualidades de preparación y capacidad necesarias para el desempeño de la actividad profesional, está cometiendo desde el principio, un engaño al público, que puede solicitar los servicios del profesional. De allí que sea necesario como requisito previo indudable, que la persona que ofrezca sus servicios profesionales como auditor, tenga previamente un entrenamiento técnico adecuado y una capacidad que le permita realizar las actividades normales de la auditoría de modo satisfactorio para sus clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo.

Se habla de entrenamiento técnico adecuado y de capacidad profesional como cosas diferentes, porque esta última tiene un contenido más amplio y un alcance mayor que el simple entrenamiento técnico. Este representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo y es por consiguiente, un fundamento indispensable de la capacidad profesional, pero esta última, requiere además de madurez de juicio, que no se logra con el simple hecho del entrenamiento técnico.

Resulta difícil establecer de manera indudable cuáles son los recursos por los que se logra la capacidad profesional y cuál es el momento en que esa capacidad profesional se ha adquirido.

Por consiguiente, el primer paso para cumplir con la norma de entrenamiento técnico y capacidad profesional, es la adquisición de un título de Licenciado en Contaduría, expedido por una institución reconocida.

El auditor debe actualizarse constantemente, sus conocimientos técnicos y su aplicación práctica.

No basta la preparación académica conducente a la obtención del título de Licenciado en Contaduría. La auditoría y el ejercicio de las actividades propias de esta profesión, requieren un acopio de conocimientos, habilidades y madurez que es muy difícil transmitir, por la mera preparación escolar y completarse con la experiencia adquirida en la práctica misma del trabajo.

En este sentido, en el código de ética profesional en el postulado IV, hace referencia a la preparación y capacidad del profesional: como requisito para que el Licenciado en Contaduría acepte prestar sus servicios, deberá tener el entrenamiento y la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente. Es decir, que independientemente de lo capaz que sea una persona en otras disciplinas, incluyendo los negocios y las finanzas, no puede cumplir con las normas de auditoría sin una educación ni una experiencia correspondiente en el campo de auditoría.

#### - Cuidado y Diligencia Profesionales.

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictámen o informe. Este deberá desempeñar su trabajo con meticulosidad y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional con buena fe e integridad.

El código de ética profesional en el postulado III, hace mención respecto a la calidad profesional de los trabajos. Podemos decir que el auditor como todo profesional, no es infalible y por ello, no es responsable por meros errores de juicio, la actividad profesional como todas las actividades humanas, está sujeta a la condición general de la habilidad humana. Pero los márgenes de esa habilidad deben ser reducidos por el compromiso

profesional adquirido, al mínimo posible, para lo cual requiere como se ha dicho anteriormente, de su cuidado y dedicación que son de esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter profesional. El debido cuidado impone la responsabilidad sobre cada una de las personas que componen la organización de un auditor de apearse a las normas relativas a la ejecución de su trabajo.

El ejercicio del cuidado debido, requiere una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo ejecutado. Conviene citar el párrafo que figura en la obra de Cooley sobre "Agravios", citada a menudo por los abogados, al tratar sobre el debido cuidado:

"Cada persona que ofrece sus servicios a otra y es contratada, asume la obligación de ejercer en el empleo la destreza que posea con cuidado y diligencia razonables. En todos estos empleos en que la destreza sea un requisito previo, si alguien ofrece sus servicios, se entiende que ante el público se está presentando como poseedor del grado de destreza que, por lo general, tienen los otros que desempeñan el mismo trabajo, y si sus pretensiones no están fundadas, comete una especie de fraude, en perjuicio de cada persona que lo emplea, confiando en su profesión pública. Pero ninguna persona con habilidad o sin ella se compromete a que el trabajo que acepta se llevará a cabo con buen éxito y sin falta o error. Se compromete de buena fé e íntegramente, pero no infaliblemente y es responsable para que con su patrón, por negligencia, mala fé o deshonestidad, pero no de pérdidas que son consecuencia de errores puros de criterio".

Toda profesión es el ejercicio de una ciencia o de una -- técnica y esto es lo que se busca originalmente en un profesionalista, de ahí la obligación que tiene de obtener la preparación adecuada y su correcta aplicación en la práctica para poder satisfacer la necesidad que a él se le está encomendando.

El desarrollo de la ciencia y de la técnica provocan que los conocimientos adquiridos tengan que estar en constante renovación y acorde al rápido desarrollo de los últimos años. Para esto, es necesario no sólo el conformismo de los buenos o malos conocimientos que hemos adquirido en las aulas, sino que se necesita el interés por el estudio constante, para fundamentar e incrementar las bases que se adquieren en la escuela.

- Independencia.

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos, relativos a su trabajo profesional.

El contador público no podrá actuar como auditor de aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en -- que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia. El código de ética profesional define las circunstancias particulares en que se -- considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

La actividad profesional del auditor tiene además de los requisitos comunes a otras profesiones, un requisito profesional derivado de su propia naturaleza. El auditor es llamado para dar su opinión con respecto a información financiera formulada por una empresa.

En este sentido, el auditor juzga el trabajo realizado - por las personas que prepararon dicha información para que ésta pueda ser adecuadamente utilizada por los interesados.

Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario -- que además de estar fundada en su capacidad profesional, sea - emitida con independencia mental. Se entiende que ésta existe - en una persona, cuando sus juicios se fundan en los elementos - objetivos del caso. No existe independencia mental cuando la - opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden - subjetivo.

La independencia mental es evidentemente una cuestión relativa al fuero interno. Hablando estrictamente, se puede mantener independencia mental en cualquier condición, porque la voluntad puede sobreponerse a todas las condiciones más desfavorables; sin embargo, no es lógico suponer, normalmente, una actitud de voluntad extrema que, en circunstancias ordinarias, se sobreponga a las presiones de carácter personal, cuando éstas son suficientemente fuertes como para ejercer influencia decisiva en el juicio.

Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que él asuma una actitud de independencia mental, sino también, en grado muy importante, de que las personas que van a utilizar el resultado de su trabajo, crean que éste fue hecho con dicha independencia.

La definición de las circunstancias particulares en que se considera que la independencia mental del auditor se ve amenazada, podemos remitirnos al Artículo 2.21. dentro de las normas generales del Código de Ética Profesional.

La independencia dentro de la profesión, tiene una gran -

importancia, puesto que la sociedad confía en su opinión y ésta incluye de manera considerable en los otorgantes de crédito, en los inversionistas que piensan en la compra de valores, accionistas que pueden comprar, vender o ya sea retener sus acciones y en los empleados y obreros que sean partícipes de los beneficios del negocio, etc.

Resulta de suma importancia que el contador público, tratándose de su independencia, no solamente subordine su juicio al de su cliente, sino además, sea independiente de cualquier interés propio que pudiera desviar su juicio, aún en forma subconsciente.

Estas reglas se han establecido, no porque exista falta de confianza hacia los miembros de la profesión, sino más bien para evitar que surjan presunciones por parte del público en el sentido de que si el Licenciado en Contaduría es o no capaz de emitir una opinión independiente e imparcial bajo determinadas circunstancias.

Se hace hincapié en la presunción, porque la posesión de la independencia intrínseca es una cuestión de calidad personal, más bien que de regla, que establecen ciertas pruebas objetivas.

Ya que estos preceptos han sido incorporados en el código de ética de la profesión, tienen la fuerza de una Ley profesional con respecto al auditor.

En lo concerniente a la responsabilidad con la profesión, el auditor tiene una obligación con ésta y es la responsabilidad de cumplir con las normas aceptadas por sus compañeros en ejercicio de su profesión. Reconociendo la importancia de tal cumplimiento, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha

adoptado como parte de su código de ética profesional, reglas - que apoyan las normas y que proporcionan la base para hacerlas\_ obligatorias.

#### Normas de ejecución del trabajo.

Al tratar las normas personales, se señala que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. - Aún cuando no resulte fácil definir lo que en cada tarea puede\_ representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos\_ elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos ele\_ mentos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que\_ constituyen la especificación particular por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del traba\_ jo.

#### - Planeación y supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente - y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma\_ apropiada.

#### - Estudio y evaluación del control interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecua\_ dos del control interno existente, que le sirvan de base para - determinar el grado de confianza que va a depositar en él: asi\_ mismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y - oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

#### - Obtención de evidencia suficiente y competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe

obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva para su opinión.

**Normas de información.**

El resultado final del trabajo del auditor, es su dictámen o informe, mediante el pone su conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. Dichas normas son:

- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera; deberá expresar de manera clara o inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

- Bases de opinión sobre estados financieros.

El auditor al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.

- c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

### III.2 NECESIDAD DE UNA ETICA PROFESIONAL.

En nuestra actual sociedad, las agrupaciones profesionales se han transformado en órganos esenciales que constantemente se hacen más necesarios, requiriendo de más autoridad y autonomía para el desarrollo del bien común. Más la profesión, en tanto puede desempeñar la función vital que le ha ido asignando la sociedad moderna, en cuanto los profesionistas tomen conciencia de que deben convertirse en una institución disciplinada y organizada por el vínculo del deber y reconozcan la responsabilidad de ese deber, hasta el grado de convertirlo en virtud.

Reducir institucionalmente la solidaridad a las dimensiones de los intereses económicos, a la retribución de la profesión, es restarle importancia a su contenido ético y social.

Dentro de la libertad humana, podemos llegar a encontrar sectores dirigidos por reglas que no resultan suficientes para crear un deber, pero donde sea que surja un deber invariablemente va acompañado por una nota moral; por lo tanto, todo deber tiene un carácter ético que nos obliga en conciencia y su violación voluntaria implica responsabilidad.

El estudio de los deberes profesionales nos impone un análisis serio y sistemático de las actividades peculiares de to--

das y cada una de las profesiones. Hacemos referencia específicamente a "deberes generales" y "deberes particulares", de deberes que han sido impuestos por la conciencia, etc., es lo que los clásicos entendían por deberes de estado y posteriormente por deberes vocacionales.

El estado "vocación"; es la modalidad particular de la vida de cualquier hombre y el "deber" es el valor de toda actividad que responde a exigencias concretas del bien común.

Por lo anteriormente expuesto, se comprende que la profesión deba ser consciente de que es necesario, para que sus miembros tengan respaldo social que se ajusten a un reglamento ético que regirá como mínimo la conducta de dichos elementos humanos.

La ética profesional comprende los principios básicos de actuación moral por parte de un miembro de una profesión específica en circunstancias en que sus deberes profesionales lo sitúan. Es decir, que toda persona con la cultura e inteligencia necesaria para ser admitido en una profesión reconocida, cumplirá con todas las normas morales de su entorno social.

Su Santidad Pío XII, en ocasión del primer Congreso de la Unión Europea de los Expertos Contables, Económicos y Financieros, expresó: ... "el factor esencial es la voluntad firmemente resuelta a tomar como regla de vida aquellos en los que hemos reconocido la rectitud moral. En el ejercicio de nuestra profesión, las situaciones son a menudo difíciles porque el juicio o valoración moral no puede intervenir sino hasta una vez dada la apreciación técnica sobre un estado de cosas. Pero el punto decisivo no está ahí, consiste en: la toma de posición voluntaria y la determinación de no desviarse de su deber; que el especialista en nosotros juzgue que la acción de que se trata no es no

ral, sino tomar en cuenta que sea quién sea, el que saque venta ja o sufra consecuencias, el fisco o el contribuyente, el gran industrial o la colectividad obrera un banco hipotecario o im**o** biliaria, etc.

Qué lucidez, qué sentido de la realidad, qué tranquila re flexión se requiere a menudo tener para poder, en un caso parti cular, enunciar un juicio claro, objetivo y moralmente irrepro chable...". Esto nos refleja que en la práctica profesional pue den surgir muchas dificultades, pero se debe seguir la norma - rectora de nuestra actividad, siendo ésta nuestra propia con--- ciencia, la cual nos indicará la postura que se debe adoptar al surgir estas dificultades.

Para cada tipo de profesión, los problemas de la ética se presentan mediante distintas modalidades, en concordancia a la na turalidad de su actividad.

En la vida profesional, las normas de ética profesional - son tan importantes como los conocimientos técnicos y quizá más puesto que un profesional que no actúe dentro del marco de ésa- tas, por más capacitado que se encuentre, no contará con la con fianza del público.

La ética profesional analiza las obligaciones y las facul tades de los profesionistas, unificándolos con los principios - morales o sociales, estableciendo un sistema general, al cual - se debe sujetar la conducta profesional, las relaciones de los pro fesionistas entre sí y las relaciones de éstos con la clien tela y con el público en general. Las normas éticas que rigen a cada profesión, son emitidas por los colegios o agrupaciones - profesionales, las cuales han nacido respondiendo a movimientos connaturales del hombre y quién por naturaleza es sociable y - que tiene por objeto procurar la unidad de los profesionales pa

ra afrontar y responder a los problemas inherentes de su carrera, conservar un clima de amistad, asegurar y elevar el nivel técnico, colaborar con el poder público y vigilar que el ejercicio profesional se realice en un campo altamente ético.

### III.3 IMPORTANCIA DE LA ETICA PROFESIONAL.

Muchos de los organismos profesionales tienen un código de ética que se aplica en la práctica de la contaduría pública. Similares a códigos de otras profesiones se han establecido para mantener la dignidad de la profesión del Licenciado en Contaduría, para proteger a los miembros del organismo en las relaciones entre ellos y asegurar que la profesión en su carácter de servicio público mantenga altos niveles de responsabilidad y actuación.

La contaduría humana está regida por normas generales, pero existen ciertas actividades, que precisamente por su carácter peculiar requieren el cumplimiento ineludible de principios morales más identificados, con el objeto de su misión, tal es la posición de nuestro ejercicio profesional.

Para llevarlos a cabo se requiere no solamente el haber adquirido ciertos conocimientos en forma metódica en instituciones que poseen solvencia moral, sino que el egresado queda comprometido por vínculos éticos con la propia institución.

Los principios ético morales que rigen las actividades profesionales, conforman una unidad, que dirige las acciones y les señala normas morales que las conduce.

Para llegar a una mejor comprensión de la importancia de la ética profesional, conviene tener en cuenta las siguientes reflexiones:

1. El profesionista debe adaptar su conducta a los valores más elevados y no únicamente limitarse en satisfacer las necesidades ordinarias de la existencia.
2. Al ser depositario de bienes culturales y científicos, debe entender que tiene que ajustar su conducta a tales conocimientos, determinando así su calidad humana.
3. El ejercicio profesional presupone que una institución docente ha otorgado, junto al reconocimiento de la capacidad intelectual un crédito de solvencia moral, por ende, la actividad personal del profesional se encuentra condicionada a tal dignidad académica.
4. El ejercicio de la profesión resulta un medio idóneo para servir a la sociedad; esta es una finalidad muy precisa en nuestros días y la segunda es adquirir en forma honesta, los satisfactores económicos.
5. En nuestro país, la preparación especializada es proporcionada por el pueblo, por lo tanto, el profesional ha de considerar sus estudios como un adeudo que ha de devolver dignamente ya sea en forma de servicios hacia la comunidad o bien, como un legado a las futuras generaciones.
6. El profesional está obligado a adquirir el nivel académico que la institución tiene; así en el caso de una carrera universitaria, deberá contar no sólo con los conocimientos de su profesión y mantenerse actualizado, sino abarcará también una amplia cultura universitaria.
7. Las relaciones entre el profesional y sus clientes, deben adquirir ante todo el sello de la dignidad humana.

8. El profesional ha de cobrar honorarios que estén de acuerdo con la honestidad, la justicia y la Ley.
9. Ha de saber el secreto profesional, entendiéndose éste como un conocimiento oculto que pertenece a una persona por derecho y que por ningún motivo otra persona puede adquirir, utilizar o comunicar contra la voluntad razonable de su dueño. Así, el secreto profesional es todo conocimiento adquirido en el ejercicio de la profesión que sea oculto y que en justicia, obliga a guardarse por bien del individuo y la propia sociedad.

Los secretos podrán revelarse siempre y cuando la sociedad pueda sufrir un daño grave si se guarda este secreto, en el caso en que el mismo dueña se vea afectado si se conserva fidelidad.

10. El exámen de estos principios advierte al profesional, si está cumpliendo con el juramento que hizo, si ha hecho buen uso del préstamo científico o por el contrario deberá renunciar al ejercicio de una profesión que no ha sabido honrar y respetar.

El establecimiento del código de ética, se hizo con el objeto de ofrecer mayores garantías de solvencia moral y establecer normas de actuación profesional. Dichas normas han sido agrupadas y tratadas en forma casi siempre clara y objetiva y aún cuando se refieren a cuestiones tan subjetivas como la moralidad, la independencia, la honradez, la laboriosidad y la capacidad profesional, el código los ha creado necesariamente para regular el comportamiento del Licenciado en Contaduría en el ejercicio y en sus manifestaciones como integrante de la profesión.

El código de ética de los Licenciados en Contaduría, nos muestra matices diferentes en cuanto a su proyección social, respecto de la ética que deben guardar las demás carreras profesionales, pero lo importante de todo ello es la unificación en la manifestación de un encauzamiento del ser humano dentro de lo que respecta el sentido de responsabilidad.

El código representa la aceptación voluntaria de los miembros de la profesión, de la obligación de cumplir con una disciplina que sobrepase los requerimientos legales, con objeto de ofrecer mayor garantía moral hacia el público, así como de establecer normas de actuación entre sus miembros, por eso es que el código de ética profesional reviste gran importancia para la profesión como sus principios teóricos o sus procedimientos técnicos o expresado de otra forma, es el cumplimiento indispensable para la actuación del contador público.

Las normas de conducta profesional surgieron a través de procesos evolutivos y del producto de la experiencia de los miembros de la profesión, dice John L. Carey ... "Estas reglas se han desarrollado a través de procesos evolutivos, durante un periodo de más de 40 años, no surgieron completamente florecidas de la mente de ningún individuo. Son el producto de miles de mentes guiadas por la experiencia de décadas, muchas de ellas fueron adaptadas como resultado de incidentes considerados como desafortunados primera a pesar de no haberse prohibido en términos específicos con anterioridad".

El crecimiento y el cambio son por lo tanto, características de la conducta profesional. A medida que se va esparciendo en la práctica de la contabilidad, van surgiendo preguntas de ética más variadas y complejas que antes no se habían suscitado. Algunos de los principios de ética más antiguos pueden llegar a presentarse menos importantes y algunos de los nuevos con vertirse en más importantes.

Es por eso que el código de ética profesional no debe permanecer estático, porque de serlo así y de conformidad a nuestro desarrollo y progreso nacional, en un corto tiempo llegarían a convertirse en una serie de principios obsoletos, que no estarían acorde a la situación y condiciones de la sociedad que a diario presenta nuevas características.

Las normas de ética profesional en la contaduría pública sirven para fines tanto prácticos como morales:

- a) Indican al profesionista en ejercicio como mantener la actitud profesional, que la experiencia demuestra le será útil para progresar.
- b) Dan a los clientes en prospecto una base de confianza de que los contadores públicos desean servirles y que efectivamente anteponen el servicio a la recompensa.
- c) Proporcionan una base sólida de confianza a terceras personas en sus informes y opiniones, ya que el contador público ha efectuado su trabajo de conformidad con las normas establecidas, sin menoscabo de su independencia en la expresión de su opinión. Al público al que el Licenciado en Contaduría presta sus servicios, no le interesa las asociaciones a las que éste pertenece, sino contar con un profesionista de alto nivel ético y en segundo término, una reglamentación que lo respalde.

La responsabilidad de los contadores públicos y auditores hacia terceras personas o el público en general, ha sido tratada en numerosas ocasiones, las cuales han limitado y definido la responsabilidad del profesionista en cuanto a negligencia, pero han subrayado que éste está expuesto a reclamaciones de

de terceros sobre la base de fraude o engaño, por esto el Licenciado en Contaduría buscará siempre actuar de manera honesta, - de acuerdo a los principios que rigen a la profesión.

La obligación de difundir el código de ética profesional, recae en las asociaciones profesionales y en el mismo Licenciado en Contaduría, porque como dice Carey ... "La ética profesional es tan buen negocio fuera de cualquier consideración más - elevada, que uno se pregunta, por qué no ha dado a conocerla - más ampliamente el contador público".

El código de nuestra profesión no debe ser particular, si no obligatorio para todo Licenciado en Contaduría de nuestra so ciedad. La ética profesional se encuentra cristalizada en el ju ramento que cada estudiante hace cuando entra a la vida profesional.

La responsabilidad del profesionista ante la sociedad, es mayor que la del simple ciudadano, debido a sus conocimientos - adquiridos, aunado a esto, el papel preponderante que desempeña dentro de esto y que hace surgir una serie de derechos y obliga ciones que se imponen en la actuación cada uno de ellos.

El objeto de la ética profesional es el estudio de estos lineamientos o reglas, los cuales muestran al profesionista cómo mantener una actitud profesional de moralidad y de servicio.

## CONCLUSIONES

### CAPITULO III

## CONCLUSIONES

El reglamento de ética profesional y las normas de auditoría están referidas a la conducta que debe observar el contador público en la esfera profesional.

Aunque aparentemente se están dando dos tipos de normas de conducta para una misma actividad, la diferencia entre ambas, atendiendo a su objeto, nos hace ver que no es así, pues en tanto que el reglamento de ética profesional se refiere a la conducta que debe observar el contador público "... en sus relaciones con el público en general, con la clientela y con sus compañeros de profesión..." y "... cualquiera que sea la forma que revista su actividad, especialidad que cultive o la naturaleza de la retribución que reciba por sus servicios...", las normas de auditoría son aplicables cuando el contador público intervenga con la finalidad de expresar su opinión sobre estados financieros preparados por una empresa.

De todas formas ambos ordenamientos, pero en forma más concreta las Normas de Auditoría, imponen al contador público que examinen estados financieros, con objeto de expresar una opinión respecto a los mismos, un deber de conducta, una norma directriz a la cual deben ajustarse si pretende que el trabajo realizado sea investido de calidad profesional.

Considero pertinente hacer la transcripción del enunciado, que en la última página del boletín No. 3 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, publicado en 1956, se hace en los términos siguientes:

"Los boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, representan la opinión de los miembros de la Comisión sobre los asuntos a -

los que los boletines se contraen. Las recomendaciones que dichos boletines contienen, no deben considerarse retroactivamente y su aceptación por parte de los miembros del Instituto es voluntaria, excepto en los casos en que, sometido el caso a votación de la totalidad de los miembros del Instituto, la mayoría de los mismos vote por la adopción general de determinada regla.

Obviamente, las reglas generales pueden tener sus excepciones, sin embargo como se expresa en el primer boletín, la responsabilidad de seguir procedimientos distintos a los de aceptación general debe ser asumida por los contadores públicos que adopten esos procedimientos diferentes".

Atendiendo al sentido que la Comisión de Procedimientos de Auditoría da a esta declaración referente al contenido de los boletines, la adopción por parte de los miembros del Instituto de las recomendaciones, requisitos, reglas, procedimientos etc., que en los mismos se hagan, estará sujeta al mayor o menor grado de importancia, utilidad o beneficio que cada uno de los miembros les conceda en particular y estime por lo tanto, de observancia obligatoria en el desempeño del trabajo de auditoría. La declaración es aplicable al boletín de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y en esa forma se deja al contador público la opción de que todo examen de estados financieros cuya finalidad sea emitir dictamen, aplique los lineamientos establecidos tendientes a mejorar el nivel de calidad del trabajo que realice.

En esta consideración, el contador público al cumplir con las normas de auditoría, actúa por convicción que tiene del deber, sin amenazas de sanción, ni promesas de retribución, es decir, actúa en forma autónoma. De ahí que la conducta moral a observar quede determinada por las virtudes que realizan especifi

camente los valores éticos; atendiendo por virtud, la facultad de actuar conforme al deber, simplemente por convicción y sin obedecer a ninguna fuerza externa.

De esta manera, el sujeto puede obligarse asimismo moralmente y esa autodeterminación no es por arbitrariedad, sino que es el reconocimiento práctico de la exigencia sustentada en algo que es moralmente valioso para él mismo, si alude tal exigencia, existirá inconformidad para sí mismo.

**CAPITULO IV**

**REPERCUSION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL  
EN LOS INFORMES DEL AUDITOR.**

#### IV. REPERCUSION DEL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL EN LOS INFORMES DEL AUDITOR.

##### ASPECTOS GENERALES DEL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

###### Definición del Dictámen.

Para hacer un estudio del dictámen, necesitamos precisar el concepto del mismo, esto lo haremos tratando de definir el término mediante la significación de la palabra (definición nominal), y la naturaleza de las cosas (definición real).

###### Definición Nominal.

Dictámen es una opinión o juicio que se emite sobre alguna cosa. Tiene como sinónimo las palabras: acuerdo, informe, po nencia, veredicto, decisión, sentencia, opinión, parecer y entender.

###### Definición Real.

El dictámen es la declaración de autenticidad que hace un auditor, sobre los estados financieros de una empresa y mediante él garantiza con su firma que:

- a) Todos los hechos que se mencionan son razonables correctos y;
- b) Que dichos estados aparecen todos los hechos principales que ameritan mencionarse.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define el dictámen como: "Un -

documento en que el contador público expresa su opinión profesional y en forma correcta y sintética, sobre los resultados - del exámen de los estados financieros".

El Instituto Americano de Contadores Públicos define el - dictámen como: "Un documento en que él indica la naturaleza y - alcance del exámen que se ha hecho y expresa la opinión que se - ha formado con respecto a los estados financieros".

Certificado, Opinión y Dictámen.

Antes de continuar esta exposición, es conveniente precisar la diferencia que existe entre estos conceptos.

#### Certificado.

De certificar, significa: asegurar, afirmar, dar por cierta alguna cosa. Es el documento en el que se certifica la verdad de un hecho. El uso de este término, daba al lector la impresión de gran certeza, es decir, no representaba para ellos, tan sólo, una opinión sobre los estados financieros, sino que, consideraban que el auditor los declaraba como verdaderos.

#### Opinión.

Concepto o parecer, que se forma una persona de una cosa cuestionable. El uso de esta palabra es muy importante, ya que no es posible para el auditor establecer, como un hecho, el que los estados financieros sean verdaderos, o que ellos han sido preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Debido a la gran responsabilidad que contraía un contador al usar la palabra "certificado", se hizo necesario aclarar que

el contador público no es un individuo que tenga la fé pública, sino tan sólo es un técnico con suficiente capacidad y ética para opinar respecto a técnicas contables. En esta virtud, decidieron cambiar el término "certificado" por el de "opinión".

#### Dictámen.

"Opinión o juicio que se emite sobre una cosa. El término "Dictámen" se usa indistintamente con el de "opinión". El significado de la palabra nos demuestra que tratándose de certificado, los resultados deben de ser positivos, mientras que tratándose de Dictámen, los resultados pueden ser positivos o negativos. Es evidente que certificado y dictámen son dos cosas diferentes". (1)

Posiblemente entre los contadores públicos, el criterio - esté unificado respecto a los términos, sin embargo, esto no es suficiente y hay que aclararlos ya que el certificado proviene de un trabajo que desarrolla el contador público, el cual obedece a un contrato de prestación de servicios profesionales, que se celebra generalmente con terceros, que no conocen ni tienen que ver con la práctica contable y además en muchos casos la contratación puede ser para que se certifiquen hechos diferentes a la situación financiera de la empresa. El contador público a veces dictamina y otras certifica.

Dictamina cuando emite su opinión y certifica cuando hace constar que la contabilidad de la empresa se llevó, respetando las disposiciones legales que la reglamentan, en lo que se refiere a la forma de administración, como acontece en las instituciones de crédito. En este caso la misión del contador está -

(1) Mondragón Gustavo, C.P. El Dictámen y sus Salvaduras. Comisión Nacional de Valores, México, D.F., 1958, Página 72.

perfectamente limitada y su labor se concreta a investigar si, el registro de las operaciones se apegó a las leyes que regulen la marcha de las empresas del tipo que se está revisando.

### Requisitos Formales.

Dentro de la redacción del dictámen, encontramos ciertos requisitos formales como son: la fecha, a quién va dirigido, nombre específico del negocio, identificación del negocio y firma del auditor; nos vamos a referir brevemente a cada uno de estos requisitos.

#### Fecha.

La fecha del dictámen es normalmente el día en que se terminó el trabajo de auditoría en las oficinas de la compañía. Es muy importante ya que el auditor es responsable de mencionar cualquier evento subsecuente que pueda afectar la información de los estados financieros y el contador público, salvo casos excepcionales, sólo puede enterarse de esos acontecimientos mientras permanece en las oficinas del cliente.

#### A Quién va Dirigido.

El dictámen es dirigido generalmente a la persona o grupo responsable de contratar al auditor, aunque puede tener sus excepciones, ya que en ocasiones lo contrata el gerente general o el Administrador de una empresa y sin embargo, el dictámen puede ir dirigido a los accionistas de la misma.

No obstante, el dictámen será usado por personas distintas a quienes va dirigido, por lo que el auditor debe mantener su independencia completa en todos los asuntos y decisiones relativas al examen de auditoría.

### Nombre Especifico del Negocio y su Identificación.

El nombre de la empresa debe aparecer tal y como se anota en la escritura constitutiva, el domicilio puede aparecer en la carátula de la carpeta que contiene el dictámen, o se antopone en la fecha del dictámen; además debe identificar cada estado - que se revisó (Balance General, Estado de Resultados, Utilidades Acumulables, etc.) y el período exacto que cubre. "Desde - que la opinión del auditor es hecha en una hoja por separado de los estados financieros, deben ser identificados clara y cuidadosamente éstos. Esta identificación es hecha en una oración en que el nombre de la empresa de los estados y su fecha". (2)

### Firma Manual del Auditor.

El dictámen debe contener la firma manual de la persona - que lo suscribe, ya que es la responsable de la opinión que se - está emitiendo.

El Código de Etica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en el artículo 1.09. señala: "El contador público al firmar los dictámenes, opiniones o informes que emita, será responsable de los mismos en forma individual".

### Contenido del Dictámen.

El contador público al emitir su dictámen de acuerdo con las recomendaciones de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, declara y - acepta la responsabilidad inherente a las tres afirmaciones básicas siguientes, según se desprende del Boletín número 21 de - dicha Comisión.

(2) Stettler HOWARD, Auditing Principles, Englewood. Cliffs, N.J., Prentice Hall, Inc., 1956, Página 586.

1. Haber examinado los estados financieros:
  - a) De acuerdo con las normas de la profesión.
  - b) Aplicando todos los procedimientos de auditoría que se consideró necesarios en las circunstancias.
2. Que los estados financieros de la empresa presentan razonablemente la posición financiera a una fecha determinada y los resultados de operación por un periodo de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
3. Que dichos principios de contabilidad fueron aplicados durante el periodo sujeto a su examen, sobre bases consistentes con las del año o periodo anterior.

1. a) Normas de Auditoría Generalmente Aceptados.

En el modelo del dictamen recomendado por la Comisión de Procedimientos de Auditoría, el contador público declara: "Mi examen se efectuó de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas".

La misma comisión nos define a las normas de auditoría generalmente aceptadas, decidiendo que son: "Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas".

Con la finalidad de hacer comentarios a cada una de las -

normas de auditoría, nos referimos a ellas en este capítulo.

b) Procedimientos de Auditoría.

El dictamen se refiere además a los procedimientos de auditoría al decir: "Incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias".

El Comité de Procedimientos de Auditoría en el informe titulado "Extensiones y procedimientos de auditoría" requería de una aclaración en el dictamen del auditor independiente por la omisión de la confirmación de cuentas por cobrar o por no haber observado la toma de los inventarios físicos y efectuado pruebas selectivas de alguna de las partidas. Sin embargo, el mismo comité reconsidera en Statement on Auditing Procedure No. 43, - que si al auditor independiente le fue impracticable o imposible aplicar los mencionados procedimientos, pero pudo darse por satisfecho utilizando procedimientos supletorios, no estima que al mostrar este hecho en el dictamen tenga significado para el lector, aún más, señala la posibilidad de que la aclaración pueda ser mal interpretada por el lector como una salvedad a la opinión.

En relación a los procedimientos de auditoría el C.P. Ricardo Mora Montes indica dos cosas importantes que debemos notar:

1. Que nos obliga a obtener el más alto grado de evidencia posible y no el mayor volumen de evidencia posible, y
2. Que nuestra opinión declara que hemos aplicado procedimientos de auditoría a la luz de -

las circunstancias existentes, esto es, bajo distintas circunstancias, el auditor puede aplicar procedimientos distintos.<sup>(3)</sup>

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos define lo -- que es un procedimiento de auditoría como: "El conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias" y a su vez se refiere a las técnicas de auditoría considerándolas como: "Los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para su opinión".

El Boletín F-01 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría menciona las siguientes técnicas:

a) ESTUDIO GENERAL. Apreciación que el auditor hace de la fisonomía o características generales de la empresa, sus estados financieros y los elementos de ambos y de las otras partes importantes, significativas o extraordinarias de ellos que puedan requerir atención especial.

b) ANALISIS. Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyen unidades homogéneas significativas.

c) INSPECCION. Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

(3) Mora Montes Ricardo, C.P., Normas Personales de Auditoría, Memoria de la Primera Convención Nacional de C.P. México, D.F., Mayo de 1957.

d) CONFIRMACION. Cerciorarse de la autenticidad de activos, operaciones, etc., mediante el dicho, generalmente por escrito, de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en condiciones de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por tanto de informar de una manera válida sobre ella.

e) INVESTIGACION. Obtención de informaciones de partes de funcionarios y empleados de la propia empresa.

f) DECLARACION O CERTIFICACIONES. Es poner por escrito en forma de memorandum o de resúmenes las investigaciones firmadas por las personas que intervinieron en ellas, o en forma de documentos o cartas dirigidas por dichas personas al auditor.

g) OBSERVACION. Técnicas por medio de la cual el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias, principalmente los relativos a la forma en que las operaciones se realizan dándose cuenta, de modo abierto o discretamente, de la forma en que el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

h) CALCULO. El cerciorarse de la corrección numérica de las partidas que son resultados de cálculos o cómputos realizados sobre ciertas bases predeterminadas mediante el cálculo independiente de las mismas.

El fin que persigue un cuidadoso contador es obtener evidencia, a fin de poder juzgar y emitir su opinión. Así, resumimos que el objetivo de los procedimientos es de obtener evidencia convincente y pruebas con un mínimo de esfuerzos y por evidencia entendemos hechos presentados al entendimiento de una persona con el propósito de capacitarla para decidir una duda en cuestión.

"Lo que quieren decir los auditores cuando declaran que aplicaron los procedimientos de auditoría que juzgaron convenientes, de acuerdo con las circunstancias es que estudiaron los diversos problemas, que evaluaron el control interno, que le dieron sentido a las mediciones de riesgo y de la importancia aplicados a los estados financieros, que no eligieron al azar sus procedimientos, ni su alcance, ni su oportunidad, sino en concordancia con la situación específica que encontraron, que en fin, no sólo recabaron información, la analizaron y sintetizaron, sino que la interpretaron para estar aptos a dar el juicio que emiten".<sup>(4)</sup>

Presentan razonablemente la situación de la empresa de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por razonablemente entendemos, algo según la razón y conforme a ella fundados en hechos, pruebas y documentos.

El uso del término "razonablemente" se utiliza en virtud, de que muchas partidas de estados financieros no son posible de medirse con exactitud, tales como la recuperación de cuentas por cobrar, valuación de los inventarios, depreciaciones, agotamiento, etc. O sea, la opinión del auditor referente a la situación financiera y a los resultados de operación, es que son correctos en lo esencial, más no indica que son exactos.

Se considera que debe llamarse principio a las verdades existentes en la propia naturaleza y que por su propia esencia son inmutables. Sin embargo, este significado no se aplica a la técnica contable, en que por su propia razón de existir lo hace acoplarse a diferentes circunstancias y cuyos objetivos y procedimientos tienen que modificarse, cuando cambia lo que deben satisfacer.

(4) Mora Montes Ricardo, C.P., Opus Cit., Página 47.

Nos dice el señor Pedro Barraza Cabiedes, C.P. (5), que los principios contables han sido creados por el hombre para beneficio de quienes tienen que confiar en la contabilidad.

La razón de ser de la frase "generalmente aceptados" la encontramos en las condiciones que confundieron a los contadores en ejercicio en 1929 de la que salieron avante debido a su sentido de responsabilidad, ante el ambiente de nuevos problemas y sin experiencia en la investigación y sin respaldo de teoría contable, tuvieron que considerar correcto lo que era generalmente aceptado. Con este término trataron de aclararle al público que si bien reconocieron ciertas limitaciones en los estados financieros, los procedimientos y criterios empleados en su elaboración y registro previo de operaciones eran generalmente aceptados.

Carman Blough en el capítulo 17 del C.P.A. Handbook, nos dice: que "generalmente" significa que un procedimiento es aceptado por muchos, por una parte considerable de contadores, independientemente de que constituyan o no mayoría.

Por lo tanto, la utilidad de las frases consiste en aclararle al público que confía en nuestros dictámenes, que los procedimientos empleados en la formulación de los estados financieros, son todos conocidos y usados por muchos contadores y no se han aplicado métodos particulares.

El contador público señor Eduardo González Gómez, en su conferencia "Normas del Dictamen e Información", nos explica:

(5) Barraza Cabiedes Pedro, C.P., Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Memoria de la primera Conferencia Internacional de Contabilidad del I.T.E.S.M. Editorial Tecnológico Monterrey, - 1957, Página 17.

No hay una codificación, una recopilación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, no existe un volumen, una lista en donde los podamos encontrar enumerados: son el producto de la experiencia de muchos años, de muchos hombres de empresa, banqueros, contadores públicos, etc... Hasta llegar a descubrir y desarrollar estos principios, y su aplicación correcta redonda en beneficio del público a quien servimos.

"Son generalmente aceptados porque se ha reconocido que de su aplicación se obtienen resultados justos".<sup>(6)</sup>

♦  
**CONSISTENTEMENTE A PERIODOS ANTERIORES.**

Cualquier cambio en la aplicación de los principios de contabilidad de una empresa dada, debe indicarse claramente; el dictamen debe establecer si tales principios han sido observados consistentemente en el presente periodo en relación al periodo anterior, el objeto de esto es comparar los estados y resultados obtenidos después de analizados, a fin de saber su situación, en relación a otros ejercicios, de diferentes periodos. Si algún cambio ha sido hecho, debe ser redactado en el dictamen e indicar su efecto en los resultados, esto tiene como consecuencia que el lector del dictamen no se confunda y a la vez, deja al campo abierto a la adopción de mejores principios conforme el tiempo pasa.

En la redacción del dictamen se usa para indicar consistencia, incluir sinónimos a esta palabra en frases como: igual a periodos anteriores, de una manera similar al ejercicio anterior, conforme a periodos anteriores, etc.

(6) González Gómez Eduardo, C.P., Normas del Dictamen e Información - Finanzas y Contabilidad, Volumen XXIV, No. 6, Junio de 1957, - -  
Página 252.

## GENERALIDADES SOBRE LAS NORMAS DE AUDITORIA.

El término Normas de Auditoría, es relativamente nuevo, - resultado de una decisión de la Comisión de Valores y Cambios - de los Estados Unidos SEC <sup>(7)</sup>, la cual en 1941 exigió la declaración por los contadores de que la auditoría fue hecha de acuerdo con los requisitos de auditoría generalmente aceptados. Durante los siguientes seis años (1941-1946), se desarrolló una amplia meditación sobre el tema el Comité de Procedimientos de Auditoría Internacional Americano de Contadores, recomendó que la nueva frase "Nuestro examen fue hecho de acuerdo con requisitos de auditoría generalmente aceptados, aplicable a las circunstancias", fuera incluida dentro del párrafo del dictamen. Sin embargo, a esta fecha, en ninguna parte había una enunciación de las normas de auditoría. En 1947 emitió un informe decisivo en el desarrollo de la profesión cuyo título fue: "Estado tentativo de Requisitos de Auditoría", su significación generalmente aceptado y su alcance". En él recomienda que se reconociera nueve requisitos: tres requisitos personales o generales de la profesión, tres de trabajo y tres requisitos del informe. En el mismo año dicho comité emitió su declaración No. 23, que vino a ser el décimo requisito de auditoría.

En 1948 se aprobó una resolución en la que se indicó con toda claridad que cuando se usara la frase "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas", en la opinión de un auditor independiente, se consideró que se refería a las Normas establecidas por el comité. En 1954 se publicó un folleto intitulado "Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, su significado y alcance". Este folleto fue aprobado por el consejo del Instituto Americano de Contadores, siendo así adoptadas definitivamente por sus

(7) Securities and Exchange Commission. Agente del Gob. Fed. encargado de aplicar las leyes relativas a la venta de valores de la Comisión Interestatal.

asociados. Con la aprobación de las normas de auditoría, la profesión contable sancionó definitivamente la completa distinción entre estas y los procedimientos. En relación a las dificultades para elaborar las normas de Auditoría, Carman G. Blough - - C.P.A., nos indica "... el trabajo de definir las mencionadas - normas, se vió obstaculizado por la confusión que surgió de no distinguir en un principio, entre los principios mínimos de calidad profesional, por una parte y el proceso y procedimientos para alcanzar por otra". (8)

El Comité del Instituto Americano de Contabilidad señala: "Las normas de auditoría pueden distinguirse de los procedimientos de auditoría, en que éstos se refieren a actos por llevarse a cabo, mientras que aquellas se refieren a medidas de calidad del desempeño de dichos actos y los objetivos que pueden lograrse con la aplicación de los procedimientos adoptados...".

Las Normas de Auditoría, siempre deben observarse y ser aceptada su condición de generalidad, en tanto que los procedimientos de auditoría, son aplicables según las circunstancias de cada caso.

Las Normas de Auditoría que nos hemos autoimpuesto es lo que ha contribuido a ganarnos la confianza pública. Cualquier profesional requiere la confianza de sus clientes, el contador público requiere además, la confianza de aquellos que descansan en sus opiniones "Por la naturaleza misma, la Contaduría Pública es una profesión que inevitablemente debe verse en conjunto y que vive de la confianza de que el público lo ha hecho depositaria". (9)

(8) Blough Carman, G., C.P.A., Requisitos del Dictamen, Memoria de la Primera Conferencia Internacional de Contabilidad, ITCM., - 1956.

(9) Wilcox B. Edward, C.P.A., Handbook, Capítulo 13.

La confianza pública se inspira y en atención a ello, nos hemos impuesto reglas particulares de conducta profesional tendiente a reforzarla.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., define las normas de auditoría y las distingue de los procedimientos de Auditoría al señalar:

"Las Normas de Auditoría", como cosa distinta de los procedimientos de auditoría, se refieren, no solamente a las calidades profesionales del auditor, sino también al ejercicio de un juicio en el desarrollo de su examen y la información relativa a él".

Dicha Comisión, divide las Normas de Auditoría en los siguientes grupos:

1. Normas personales.
2. Normas relativas a la ejecución del trabajo.
3. Normas relativas a la información y dictamen.

#### **NORMAS PERSONALES**

En este punto nos referimos a los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del contador público en su actuación como auditor independiente, cualidades que debe reunir el profesionista para desarrollar su trabajo, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone.

Se clasifican de la siguiente manera:

- a) Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

Lo primero, se logra al dar cumplimiento a los programas de estudios reconocidos por la autoridad competente y aplicados por las instituciones de primera categoría. En esta forma, se adquieren los conocimientos básicos que al culminar en la obtención del título profesional, que proporcionan al contador público el entrenamiento mínimo y enmarcan ciertas formas la capacidad técnica que sirva de punto de partida en el ejercicio de la actividad profesional.

Se habla de capacidad técnica como una cosa diferente del entrenamiento técnico en virtud de que este último se refiere a la adquisición de los conocimientos y habilidades necesarios para el desarrollo o desempeño del trabajo, en tanto que la primera requiere además de esos conocimientos y habilidades, una madurez de juicio que solamente puede adquirirse a través de la experiencia que se logre en el ejercicio de la actividad profesional.

Son muchos y variados los factores que intervienen en la madurez de juicio del graduado que se abre camino en el extenso campo de la profesión. La naturaleza de su orientación del mismo, al enfrentarse a los problemas, no le permitirán al momento encontrar la solución más adecuada al caso, ya que la diversidad de negocios y las características de los mismos, constituyen en un determinado momento una barrera para que el mismo pueda adaptar la teoría de carácter general al caso concreto que se le presenta. Es por ello recomendable a cada contador público que se gradúa, a fin de iniciarse en la compaginación del conocimiento técnico y el práctico, que preste sus servicios bajo la dirección de un contador público experimentado, con objeto de obtener el necesario complemento a su preparación.

En resumen, pudiéramos decir que el entrenamiento técnico y la capacidad profesional la integran:

1. La suficiente idoneidad y preparación en las materias propias de la profesión, calificada y juzgada por la institución que expidió el título respectivo.
2. Interés permanente en el estudio y la experiencia práctica, con la finalidad de superación y preparación debida, tendientes a la madurez del juicio profesional.

b) Cuidado y Diligencia Profesional.

En su actuación profesional, el contador público debe cumplir el compromiso contraído con su clientela y con la sociedad en general, ya que no basta que haya capacidad profesional requerida por la misma, es necesario que al desempeñar su trabajo ponga en él toda su atención y que actúe con el cuidado y dedicación propios de una persona con sentido de responsabilidad.

Todo trabajo humano trae consigo la característica inconfundible de la imperfección o de la perfectividad (capaz de ser perfeccionada); la actividad profesional como toda actividad humana, está sujeta a fallos de apreciación y de actuación que pueden inducirle a un error en determinado momento.

Es por ello necesario para que el profesional reduzca los márgenes del riesgo y posibilidades de engañarse, ponga en el desempeño de su trabajo toda su atención y dedicación a fin de cumplir de la manera más razonablemente correcta con el compromiso contraído con su clientela y ante el público interesado en su actuación.

Sobre este tema en el Boletín D.02 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, menciona lo siguiente: "Los márgenes

de la falabilidad deben ser reducidos, por el compromiso adquirido, al mínimo posible. Para eso se requiere que el profesionista, al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con el cuidado y dedicación razonable, que pueden esperarse de una persona que ha asumido actividades profesionales".

c) Independencia Mental.

Si los contadores públicos no mantuviesen independencia mental e imparcialidad al rendir dictámenes e informes al público, éste dejaría de confiar en sus opiniones y los motivos principales de su existencia habrían desaparecido, ya que el dictamen o el informe no tendría mucho valor ni siquiera para el cliente, si el público en general no tuviera la intención de darle crédito.

Es evidente que en realidad la independencia de criterio es un estado mental y siendo éste el pilar en que descansa la Contaduría Pública, de su preservación depende la fuerza e importancia de la profesión.

Se reconoce que el contador público en el ejercicio de su profesión puede conservar su independencia, aún cuando lo ligan estrechas relaciones con su cliente, pero existen circunstancias especiales en que se ve impedido a desarrollar su trabajo.

Lo anterior se encuentra sintetizado en el reglamento de Ética Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su artículo 2.21.

En relación a éste aspecto, el Comité de Procedimientos de Auditoría en su boletín D.03 nos menciona lo siguiente:

El auditor profesional debe evitar actuar como tal en - - aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública - una duda razonable sobre la propia independencia y objetividad del auditor.

Con respecto a la independencia mental el Consejo Directivo del Instituto Americano de Contadores señaló: "Históricamente, la independencia el primer requisito; la necesidad de independencia fue reconocida aún antes de la necesidad de habilidad técnica; ella formó el clima que dió nacimiento a la profesión. En el desarrollo de los negocios, el contador público realiza - una contribución vital, al satisfacer la demanda de opiniones - expertas, independientes e imparciales sobre la situación financiera y los resultados de operación. Esta contribución única, - es un servicio que nadie más ofrece y que nadie más tiene los - atributos para realizar". (10).

#### Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.

Son los lineamientos de carácter general que indican al - contador público el camino a seguir en el desempeño de la auditoría, los cuales han sido clasificados en:

##### 1. Planeación y Supervisión.

El auditor debe prever los procedimientos de auditoría -- que en cada caso va a emplear, la extensión que deberá darle a \_

(10) Barraza Cabiedes Pedro, C.P., Principios de Contabilidad generalmente aceptados. Memorias de la primera Conferencia Internacional de Contabilidad I.T.E.S.M., 1956.

los mismos, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo en que van a registrarse los resultados. Hecho lo anterior, se deberá proceder a la elección del personal a quien se encomienda la realización del examen.

Determinar los procedimientos de auditoría aplicables, - significa realizar una investigación encomendada a la obtención de datos relativos a la empresa, a fin de adaptarse el auditor su actuación, a las condiciones y características de cada situación específica que se le presente.

Como no es posible que el auditor realice la totalidad -- del trabajo, delega parte de la ejecución del mismo en ayudantes o auxiliares, asignándoles labores de acuerdo con la capacidad y preparación que observen.

La constante vigilancia que ejerza sobre sus ayudantes, - le permitirán dirigir y orientar la ejecución del trabajo y por lo tanto, adquirir la certeza de que los resultados obtenidos a través de ellos, son veraces y objetivos, ya que la delegación de funciones no libera al auditor de la responsabilidad que asume al emitir su dictamen.

## 2. Estudio y Evaluación del Control Interno.

El estudio del control interno, tiene por objeto conocer las características de cada uno de los elementos que lo integran referidos a organización, procedimiento, personal y supervisión.

Además de conocer las características del control interno, se requiere determinar el grado de efectividad que el mismo suministra, para ello, el contador público procederá a realizar una estimación del grado de efectividad, la cual se designa como evaluación.

"los procedimientos descritos en el boletín F-05, no limitan la aplicación de otros procedimientos que permitan al auditor de acuerdo con su juicio y experiencia profesional, llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno.

- I. Metodología y procedimientos.
- II. Obtención de información.
- III. Entrevistas y observaciones".

Estos procedimientos pueden aplicarse atendiendo al grado de efectividad que el propio auditor considere a cada uno, pero muchas veces se combinan entre sí con el objeto de lograr mejores resultados.

### 3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

La evidencia se obtiene mediante el trabajo de auditoría, cuando se cuente con elementos o el material de juicio necesarios para adquirir la confianza o seguridad de que los hechos - cuya comprobación se pretende, no pueden ser objeto de mayor duda para el auditor, como consecuencia de los resultados obtenidos en la aplicación de una o varias pruebas.

Pero la evidencia comprobatoria debe ser también competente, es decir, la seguridad que el contador público obtenga, debe estar referida a los hechos, circunstancias o criterios que tengan verdadera importancia en la relación con lo examinado, - evitando proceder a la acumulación de datos, comprobaciones y - elementos que careciendo de importancia en nada ayudan a la formación de una opinión profesional.

O sea, el contador público debe saber valorar la importancia relativa de los partidos y de los hechos que se presentan a

su consideración. Igualmente, debe utilizar su procedimiento, - en mayor o menor medida, atendiendo al posible riesgo de error\_ en que incurre en los hechos o partidas que se encuentran examinado.

"Como todo en la Auditoría, no es tanto la cantidad, como\_ la Calidad lo que cuenta". (11).

#### NORMAS DE DICTAMEN E INFORMACION.

Una vez culminado el examen de los estados financieros - realizados por el contador público, cuenta con los elementos de juicio que le permiten emitir su dictamen y dar a conocer a los interesados, cuál fue el resultado de su actuación, quienes, - considerando que se trata de un juicio imparcial y experimentado, prestan fe a las declaraciones que en ellos aparecen relativas a la situación financiera y los resultados de la empresa. - Así mismo, el dictamen es el único medio al alcance del cliente y público en general, interesado en conocer la situación que - guardan los estados financieros examinados y por lo tanto, el - único medio que le permite conocer el trabajo desarrollado por\_ el auditor.

Esta importancia que el dictamen tiene, determinó la necesidad de establecer requisitos mínimos a que deben sujetarse - los contadores públicos en la preparación de los mismos.

Estos requisitos se denominan Normas de Dictamen e Información y se clasifican como sigue:

1. Aclaración de la relación con los estados financieros\_ y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

(11) Mora Montes Ricardo, C.P., Procedimientos Alternativos de Auditoría. Memoria de la Primera Conferencia Internacional de Contabilidad, I.T.E.S.M., 1956.

Cuando el contador público proceda al examen de estados financieros con la finalidad de emitir una opinión profesional a través de un dictamen, deberá expresar en forma clara e inequívoca, que su examen fue practicado de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y que aplicó los procedimientos que consideraban necesarios en las circunstancias.

Si el contador público independiente realiza actividades profesionales y su nombre se asocia a ciertos estados financieros sin que hayan practicado un examen que justifique emitir una opinión en forma de dictamen, debe expresar claramente su relación, con dichos estados, haciendo saber además el alcance del examen realizado.

Cuando el contador presta sus servicios como funcionario de una empresa y su nombre se asocia con los estados financieros, debe indicar el puesto que ocupa en la empresa y la responsabilidad que está asumiendo en éstos.

Lo anterior evitará que el público que vea los estados financieros a los cuales se asocia el nombre de un contador público, sufra un engaño al considerar que dicha asociación indica la aprobación profesional de los propios estados como consecuencia de un examen de auditoría.

#### Aplicación de los principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

El contador público, al examinar estados financieros con objeto de opinar sobre la situación financiera y el resultado de una negociación, debe vigilar que los elementos que integran dichos estados, sean producto de observar y aplicar los principios de contabilidad, puesto que solamente podrá conceder el grado de certeza razonable a lo que reflejan los estados finan-

cieros, cuando su formulación se haya ajustado a los referidos principios e igualmente de proporcionar los elementos de juicio que apoyen la opinión que emita. Además, la aplicación de los principios de contabilidad, es lo que hace posible efectuar comparaciones de los estados financieros de una empresa, o con los estados financieros de otra empresa diferente.

En relación a los principios, el Boletín C.1 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, señala que: "El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;
- c) La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación".

En el seminario sobre principios de contabilidad generalmente aceptados, efectuado en la tercera Convención Nacional de Contadores Públicos, se interpretó el concepto que analizó, en el mismo sentido que le dió la Comisión, como sigue: "El significado que los contadores públicos dan a la expresión principios de contabilidad generalmente aceptados, comprende los postulados, reglas y procedimientos de aplicación que integran la doctrina de contabilidad".

Hablando de los principios Mora Montes señaló: "... los principios de contabilidad generalmente aceptados, no son otra cosa que el reconocimiento, en una frase modernísima, de las me

jores prácticas de los contadores más aptos...". (12).

O sea, los principios de contabilidad, no son principios inmutables y de aplicación universal, como los que gobiernan a las ciencias naturales, son convencionalismos elaborados por los humanos para resolver los diversos problemas de registro contable y presentación y así como cambian las circunstancias y los tiempos, también los principios contables se modifican.

**Consistencia en la aplicación de los principios  
de contabilidad.**

El contador público debe cerciorarse de que los principios de contabilidad generalmente aceptados, hayan sido aplicados en el periodo sujeto a revisión en una forma similar a la que se siguió para su aplicación en el ejercicio inmediato anterior.

Se requiere de la uniformidad en la aplicación de los principios, en virtud de que todos los cambios o modificaciones que se hagan en los mismos, pueden representar una variación en los resultados que se obtengan y en la situación financiera de la empresa, además de que no habría comparabilidad de un ejercicio en relación al otro.

Sin embargo, la conveniencia de aplicar un determinado principio diferente al que se haya venido observando, no deberá verse impedida, es posible hacer la sustitución, pero debiendo en tal caso, hacerse mención del hecho en los estados financieros correspondientes, así como dejar claramente establecidas las consecuencias y reflejos de tal cambio en los mismos. El contador público, debe mencionar el cambio y su repercusión de los estados financieros al elaborar su dictamen.

(12) Mora Montes Ricardo, C.P., Fondo en los Estados Financieros, Conferencia.

Para señalar la importancia de la consistencia Ricardo Mora Montes indico: "... es preferible adoptar principios de contabilidad imperfectos y cometer siempre las mismas imperfecciones (que como tales son factibles de interpretarse), que lograr la perfección técnica en un periodo contable y después abandonarla o sustituirla al capricho...". (13).

#### Suficiencia de las declaraciones informativas.

Los elementos que integran los estados financieros, títulos, rubros, agrupaciones, cifras, etc., son el medio informativo de la situación financiera de la empresa hacia los terceros interesados, por lo que, salvo declaraciones, que en forma expresa haga el propio contador público, se considera que al emitir su opinión, estima las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros de la empresa, como razonablemente correctas y completas.

El código de Etica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, hace hincapié en la suficiencia de la información al señalar en el artículo 1.06. Las opiniones, informes y documentos que presente el contador público, deberá 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 oficiales del Instituto.

#### SALVEDADES.

La inclusión de salvedades en el dictamen, se acepta como medida lícita, que permite al auditor expresar las limitaciones

(13) Mora Montes Ricardo, C.P., Comentarios sobre el Dictamen del C.P., Conferencia.

a sus declaraciones de carácter general, cuando aquéllas por su importancia relativa, no nulifican la impresión general de los estados financieros.

La salvedad o salvedades que el auditor tenga que agregar a su dictamen, como consecuencia de la realización del trabajo o de los resultados obtenidos, deberá estar redactada en forma clara y precisa, de tal manera que permita a los lectores del dictamen, entender fácilmente a que se refiere la excepción o limitación, cuál fue el motivo que originó la misma y la trascendencia o importancia relativa, que la salvedad tiene en el panorama de los estados financieros de la empresa.

"La profesión contable cree que el reporte del contador público, debe establecer claramente el grado de responsabilidad que está dispuesto a asumir según su trabajo hecho". (14).

Por lo tanto, el contador no puede permitir que su nombre aparezca asociado a un estado financiero, sin antes aclarar perfectamente hasta qué punto le ha sido posible o no llegar a una conclusión respecto a los mismos, de ahí la importancia de definir claramente las limitaciones al trabajo efectuado, haciendo salvedades que tiene como finalidad, restringir la responsabilidad del contador en los estados en que aparezca asociado su nombre.

#### NEGACION DE OPINION.

En algunas ocasiones, el auditor tropieza con ciertos hechos o circunstancias, que le impiden contar con los elementos de juicio y convicción necesarios para considerar si los esta--

(14) American Institute of Accountants CPA'S OPINION, the journal of Accountancy, Vol. 91, marzo 1951, Pag. 390.

dos financieros, presentan o no, razonablemente la situación financiera de acuerdo con principios de contabilidad.

Ante la insuficiencia de elementos de juicio, ya sea por que no fue posible aplicar los procedimientos necesarios, o debido a los resultados insatisfactorios del examen, el auditor - deberá aclarar: que se encuentra imposibilitado para emitir su opinión sobre los estados financieros, considerados en conjunto así como las razones que tuvo para ella.

Es decir, que puede suceder que la situación financiera y los resultados que muestran en los Estados Financieros en conjunto sean correctos, pero que el contador público no tenga - prueba de ello. En este caso, no dice si la situación financiera es razonable, ni dice que no lo es, simplemente se abstiene de opinar.

Ahora bien, el abstenerse de expresar una opinión, no debe usarse como pretexto para evitar la expresión de una opinión negativa. A este respecto, nos indica Carman Blough: "Es apropiado para un contador presentar un estado financiero y escudarse con una negación de opinión cuando sabe que es incorrecto. - Esto sería un grave error de responsabilidad profesional, pues en tal caso, debe disculparse y no permitir que su nombre se asocie a los estados financieros, o bien, debe declarar que en su opinión tales estados no presentan razonablemente la situación del negocio y los resultados de operación, dando las razones pertinentes". (15).

Cuando el contador público se ve precisado a abstenerse de opinar sobre los estados financieros en conjunto, es correc-

(15) Blough Carman, G., C.P.A., Requisitos del Dictamen. Memoria de la Primera Conferencia Internacional de Contabilidad, I.T.E.S., M., 1956.

to que exprese una opinión favorable sobre aquellas partidas sobre las cuales se hayan cerciorado de su razonable presentación en los estados financieros. En estos casos, primero indicará claramente la imposibilidad de opinar sobre los estados financieros en conjunto y ya después, pueden darse opiniones favorables concretas sobre renglones específicos, conocida como "opiniones especiales".

## **CONCLUSIONES**

### **CAPITULO IV**

1. Opinar es una facultad inherente al hombre y consiste en el parecer que éste se forma de una cosa cuestionable.
2. La opinión que expresa el contador público, es una opinión profesional, en virtud de que es competente y ética y asume una seria responsabilidad por el interés público que recae sobre ella. Sin embargo, no es una garantía de exactitud.
3. El dictamen de auditoría, es el resumen del trabajo efectuado por el contador público y la opinión que de los estados financieros se obtuvo y tiene por objeto dar a conocer a los interesados, si dichos estados cumplen o no su objetivo; mostrar la posición financiera y los resultados de una empresa determinada.
4. La agrupación de los contadores públicos por lograr un alto nivel de calidad en el ejercicio de la profesión, los llevó a establecer requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor y el trabajo que desempeña, los cuales se conocen como: Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, clasificadas en tres grupos:

Normas Personales,

Normas relativas a la ejecución del trabajo,

Normas relativas a la información y dictamen.

5. Al cumplir con las Normas de Auditoría, el contador público da a conocer a los interesados el alcance del trabajo realizado y la responsabilidad que asume respecto a la opinión que emite. Al hacerlo saber así, declara haber cumplido con el deber ser, que las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas lo imponen.

6. El establecimiento de estas normas aceptadas con carácter de reglas de conducta obligatorias para quienes dictaminen para efectos fiscales, define la importancia y consideración que a los mismos se concede en la actualidad, como determinantes de la calidad del trabajo que el contador público realiza.
  
7. El cumplimiento de dichas normas como requisitos indispensables para opinar sobre los estados financieros de una empresa, constituyen una responsabilidad y a la vez una obligación de tipo legal; ya que, según se establece en la Ley Reglamentaria de los artículos 4o. y 5o. constitucionales; el profesional debe proceder en el ejercicio de su actividad de acuerdo con la técnica aplicable al caso y los principios generalmente aceptados dentro de la profesión que desempeña.

**C A P I T U L O V**

**RESPUESTA DE LA PROFESION ORGANIZADA  
EN DESPACHOS.**

**VI. RESPUESTA DE LA PROFESION ORGANIZADA EN DESPACHOS.**

La presente investigación se realizó para determinar en qué medida los contadores públicos conocen el Código de Etica Profesional y que relación existe con la Auditoría, por lo cual nos vimos en la necesidad de aplicar un cuestionario que contiene 14 preguntas sobre el Código de Etica Profesional y la Auditoría, donde existen dos clases de preguntas: abiertas aquellas en las que el informante responde a su libre arbitrio y las de elección múltiple llamadas también en abanico son preguntas cerradas.

Se toma una muestra al azar de 10 contadores titulados que trabajan a un nivel de coordinador hasta jefe de Departamento en el gobierno y de 50 contadores Titulados que trabajan en despachos y determinar las diferencias entre el Sector Gobierno y Privado de los entrevistados y conocer las respuestas de ambas partes.

A continuación incluimos el cuestionario aplicado a los dos Sectores:

1. Conoce el Código de Etica Profesional.
2. Considera usted que el Código abarca a la profesión en general.
  - a) SI      b) NO      Por qué.
3. Piensa usted que el Código deba tener una revisión constante o periódica.
  - a) SI      b) NO      Cuanto tiempo.
4. Qué persona opina usted que deba llevar a cabo esta revisión.

5. Qué importancia tiene el Código de Etica Profesional\_ en la Auditoria y en otras áreas.
6. Las Normas de ética profesional deben ser difundidas\_ entre:
  - a) Contadores Públicos únicamente.
  - b) Estos y quienes utilizan sus servicios.
  - c) Sector Público.
  - d) Todos.
  - e) Por qué.
7. Las Normas de Etica Profesional que regulan la activi\_ dad del contador que ejerce en forma independiente y\_ del que actua en forma dependiente deben ser?
  - a) Las mismas.
  - b) Diferentes según la actividad que desempeñe.
8. Considera usted que la Etica Profesional deba ser in\_ cluida como materia en el plan de estudio de la Carre\_ ra de Contador Público.
9. En la actualidad no todos los contadores públicos es\_ tan asociados, en su opinión esta situación puede ori\_ ginar que se violen las reglas de ética profesional.
10. Cuál de las Normas de Auditoria considera la más im\_ portante.
11. Usted cree que el auditor cumple con el Código de Eti\_ ca Profesional.

12. Cuál será su reacción si su independencia mental se -  
viera afectada al dictaminar sobre estados financie--  
ros.
13. Puede el contador público emitir opinión profesional\_  
sin dictaminar.  
a) SI    b) NO    Por qué.
14. Considera que debe ser obligatorio para el contador -  
público estar inscrito en algún Colegio o Asociación\_  
Profesional.

Es evidente que todos los actos humanos contienen un ma-  
tiz eminentemente ético y su valor está en función de la con-  
ciencia que tenga del mismo.

La ética define las reglas de actuación dentro de una so-  
ciedad y nos demuestra la necesidad de su observancia.

La actividad profesional no logra su objetivo únicamente  
con la prestación del servicio que se le ha encomendado, sino\_  
que es además necesario que logre proyectar ese otro aspecto -  
importantísimo, no exclusivamente para un profesionista sino -  
para todo ser humano que se aprecie de serlo; proyectar el sen-  
tido social de su actividad hacia el medio que lo rodea.

La profesión exige a los Licenciados en Contaduría que -  
realicen siempre un verdadero trabajo profesional, ajustándose  
a las normas de calidad que ha emitido y poniendo en el desem-  
peño de las mismas el cuidado y diligencia esperados de una -  
persona responsable. Es necesario también, recalcar que el có-  
digo marca como condición previa, que el Licenciado en Contadu-  
ría haya asimilado el entrenamiento técnico necesario para\_  
realizar su actividad.

**OBJETIVO GENERAL:** Es conocer en qué medida los contadores públicos conocen el Código de Etica Profesional y la relación que existe con la Auditoría.

**¿Qué beneficio nos aporta el Código de Etica Profesional en relación con las normas de auditoría?**

**Variable Independiente:** La relación de las normas de Auditoría con el Código de Etica Profesional.

**Variable Dependiente:** ¿Qué beneficio nos aporta?

**HIPOTESIS:** "A través de este seminario se pretende demostrar cuanto mayor sea la aplicación del Código de Etica Profesional menores serán los errores cometidos por el profesionista en el desarrollo de su trabajo".

**UNIDAD DE OBSERVACION:**

"El profesionista en el desarrollo de su trabajo"

**VARIABLE INDEPENDIENTE:**

La aplicación del Código de Etica Profesional.

**VARIABLE DEPENDIENTE:**

Los errores cometidos.

**ENLACES LOGICOS:**

Cuanto mayores sean  
Menores serán.

A continuación se presentan las conclusiones a las que se llegó al final de dichas entrevistas, así como las gráficas para una mejor apreciación de los resultados obtenidos.

**SECTOR PRIVADO (Sólo respuestas).**

1. Si es conocido pero no muy a fondo por éstos, ya que en el año que estudiaron, no existía la debida divulgación de la ética profesional.

2. En general se considera que sí, pues no tratan de reglamentar determinadas funciones del contador, sus puntos son amplios y cubren cualquier área de la profesión en la que se encuentre ésta, indicándole reglas de comportamiento y trabajo a seguir.

3. Resulta conveniente y práctico de acuerdo a los constantes cambios que en la actualidad existen, teniendo una revisión periódica de por lo menos 2 años.

4. En su mayoría opinaron que fuera una comisión determinada por Instituto Mexicano de Contadores Públicos y las Asociaciones Profesionales de Contadores y Otros sugirieron que podrían participar todos los integrantes interesados y socios activos de despachos contables de dichas asociaciones en un foro abierto.

5. Marca las normas base para el desarrollo de nuestro trabajo tanto en el área de Auditoría como en las demás áreas, al cual se debe apegar uno como Contador Público.

En auditoría básicamente, porque en el auditor recae la responsabilidad o confianza que otorga el cliente hacia sus ci

frases financieras y en lo que respecta a otras profesiones la base o soporte a parte del entrenamiento técnico y en sí toda la serie de conocimientos teóricos los viene constituyendo la ética profesional siendo una carta de presentación como profesionalista.

6. Todos, ya que en conjunto intervienen en un proceso de comunicación e información por el cual se relacionan y además por que todas las personas con las cuales trate el contador, al tener conocimiento de estas reglas éticas, sabrán que éste tiene que cumplir con requisitos mínimos de calidad y comportamiento para realizar cualquier trabajo y porque en resumen, ya sea en forma indirecta o directa, todos resultan afectados de la manera que se conduzca el profesionalista y al estar enterados de que existen principios éticos a los cuales apagar se, originará un mayor respeto profesional entre todos.

7. Las mismas, ya que independientemente de la actividad que desarrolle el contador, su trabajo va encaminado a un mismo objetivo; la prestación y el cumplimiento de un excelente trabajo profesional.

8. Sí, como una materia opcional en la que se tratará en forma completa este tema y (no a grandes rasgos como se incluye en la materia de Desarrollo Profesional), enseñando la interpretación completa del Código de ética profesional para aprender a manejarlo correctamente y así tomar una mayor conciencia de lo que representa nuestra profesión y el ejercer una ética, no sólo tener el conocimiento de ésta.

9. No, es relativo ya que el estar o no asociado, no debe influir para que el profesionalista (El contador) efectúe su trabajo con ética, normando su conducta de acuerdo al código y

aún cuando no esté asociado, debe tener conocimiento de éste.

10. Todas las Normas de Auditoría son importantes e indispensables para la consecución del trabajo del contador y resulta imposible el dejar sin aplicación alguna de ellas por su estrecha relación, ya que representan la herramienta de trabajo del contador (auditor).

a) Normas Personales.

b) Normas de Ejecución del Trabajo.

c) Normas de Información.

11. En efecto, ya que la mayoría de los contadores regulan su trabajo, observando y cumpliendo los requisitos que establece el Código para cumplir con su actividad profesional, responsabilizándose en forma legal y social de su actuación.

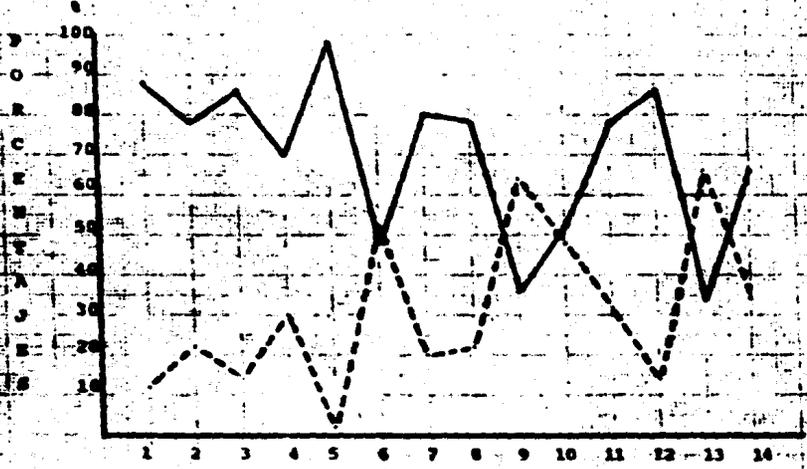
12. Se llegó a la conclusión de que no se dictaminará - - pues se estaría faltando a una de las normas de auditoría (Normas Personales) y a la propia ética profesional, no pudiendo desempeñar el trabajo con la libertad y honradez necesarias para la culminación de los servicios del auditor.

13. No, ya que la base para dictaminar es la elaboración de un largo estudio para encontrar las fallas y después dar solución a las mismas, no se puede opinar acerca de lo que no se conoce y es, en los papeles de trabajo, donde se plasma y se deja evidencia del trabajo desarrollado por el contador.

14. No, lo consideran obligatorio en el sentido de ser exigido, pero si es necesario y obligatorio para su formación profesional, ya que mediante Colegios y Asociaciones Profesio-

nales, el contador se mantiene actualizado en todos los temas relativos a su profesión, pudiendo ofrecer por ende un servicio más veraz y apegado a la realidad, teniendo la oportunidad de aprender y aportar algo más a su profesión.

SECTOR PRIVADO



PREGUNTAS

————— Porcentaje de las preguntas contestadas afirmativamente por los entrevistados.

- - - - - Porcentaje de las preguntas contestadas negativamente u otra respuesta por los entrevistados.

**SECTOR PUBLICO (Sólo Respuestas)**

1. La respuesta de la mayoría fue afirmativa, aunque nadie expresó específicamente algo sobre el código de ética profesional, cuantos existían y quienes lo elaboran.

2. La respuesta fue afirmativa, expresando que regula la actuación del profesionista en cualquier área en que éste se desarrolle y la actividad que realice dentro de la contaduría en general, marcándole al profesionista los lineamientos éticos a seguir.

3. Se tuvo como resultado de que, en efecto, debe tener revisiones periódicas para evitar el caer en lo obsoleto y modificarlo de acuerdo a las necesidades y circunstancias económicas y sociales que se vayan presentando.

Debiendo tener una revisión de por lo menos 2 años independientemente de que se le hicieran modificaciones o no.

4. Las personas idóneas para esta revisión son el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la Asociación Mexicana de Contadores Públicos y los especialistas en cada una de las ramas de la Contaduría.

5. El código de ética profesional establece normas prácticas de trabajo así como lineamientos de comportamiento moral y profesional para cada una de las áreas a seguir por el Contador Público, para que éste se conduzca con rectitud, honorabilidad e independencia y su opinión sea digna de crédito revisando primordial importancia en la auditoría, ya que ésta constituye el trabajo final al que se le da la categoría y calidad profesional del contador público.

6. Estos y Quienes utilizan sus servicios, pues los - - clientes se sentirán seguros de tratar con gente honesta y responsable a sabiendas de que su trabajo está siendo respaldado por una serie de reglas prácticas y éticas y porque los que - utilizan sus servicios son los que van a resentir en forma directa los efectos de la actuación profesional del Contador.

7. Las mismas, ya que estas normas regulan y norman la - actuación de ambos, obligándolos igualmente a actuar con rectitud y a guardar secreto profesional, ya que parten de las mismas bases éticas, con las variantes propias según la actividad que desempeñe.

8. El porcentaje de personas que respondieron afirmativamente y de los que respondieron que no debería ser incluida, - fue casi el mismo; opinando que su inclusión como materia, daría lugar a una formación profesional más completa y confiable y por otra parte opinando que ya que el estudiante tiene contacto directo con sus profesores y si estos guardan el debido respeto a la profesión en la docencia como en su actuación independiente o dependiente tanto en el sector público como el - privado, al transmitir sus enseñanzas y sus experiencias están proporcionando el mejor ejemplo de ética profesional.

9. No, de ninguna manera, todos los Contadores Públicos con cédula profesional como con "Conciencia Profesional", deben respetar los ordenamientos contenidos en el código de ética profesional y en su mayoría, puede decirse que tienen conocimiento de dicho código y el estar asociado o no, no representa impedimento alguno para trabajar en forma correcta, apegándose a los principios contables y normas de auditoría.

10. Todas, ya que en su conjunto se complementan para - - ofrecer un trabajo final completo, confiable y veraz, ya que -

mediante las Normas Personales se va a reflejar los verdaderos conocimientos y capacidad profesional del auditor y todo el -- cuidado y esmero que ponga en la elaboración de su trabajo.

En lo que respecta a las Normas de ejecución del trabajo nos demuestra que su trabajo ha sido planeado, controlado y su pervisado adecuadamente.

Y finalmente en las Normas de Información, que vienen -- siendo el resultado final del trabajo del auditor, después de -- haber aplicado los principios técnicos y normas de auditoría -- correspondientes.

11. Sí, porque cuando emite algún informe o dictamen, lo -- hace después de haber aplicado ciertos procedimientos que le -- permitan opinar profesionalmente y porque el profesional está -- consciente de que debe cuidar tanto la imagen personal como la -- de la profesión para lograr que se tenga una amplia confianza -- y reconocimiento hacia la carrera.

12. No se dictaminaría pues no estaría siendo honesto, ni -- se estaría cumpliendo con el código de ética profesional, y de -- lo contrario, el profesional se estaría subordinando a intere-- ses de terceros.

13. No, el dictamen representa la opinión profesional del -- contador público, después de haber aplicado los procedimientos -- de revisión y para tener un mayor conocimiento de la situación -- de una empresa, es necesario el adentrarse y elaborar papeles -- de trabajo para ser más reales.

14. Por medio del Colegio o Asociación Profesional el Con -- tador Público se mantendría actualizado en el medio profesio-- nal en que se desarrolla nuestra trabajo y ofrecería un servi--

cio de calidad y eficiencia y porque representaría un complemento en su formación profesional. (Ver gráfica No. 2).

#### RELACION DE LAS PREGUNTAS DEL CUESTIONARIO CON LOS CAPITULOS ANTES MENCIONADOS DE LA PRESENTE TESIS.

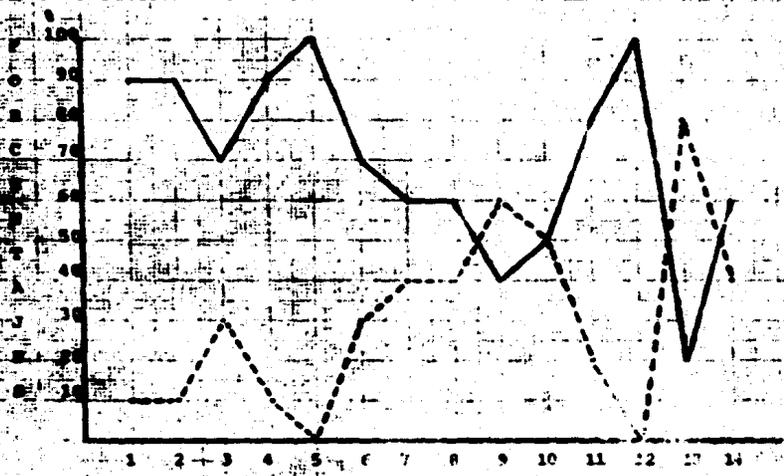
En las preguntas números 1, 2, 3, 4, 8 y 9, se puede establecer una relación con el Capítulo 1, en el cual se habla ampliamente del Código de Etica Profesional y su interpretación y con lo cual podemos concluir una opinión de estos cuestionamientos.

La pregunta número 3, puede tener conexión con el Capítulo II (Aplicación del Código de Etica Profesional), en el cual como ya se vió anteriormente, nos muestra casos específicos en los cuales pudiera llegar a encontrarse el contador durante el desarrollo de su trabajo y en donde se ve la importancia que reviste el hecho de haber adquirido los suficientes conocimientos tanto éticos como prácticos para tener un correcto ejercicio de la profesión y en donde queden satisfechos tanto quienes solicitan el servicio como el que lo proporciona.

Las preguntas 5, 7, 8, 9, 10 y 14 quedan comprendidas en el Capítulo III, en el que se trata la relación de las normas de Auditoría y la Etica Profesional, expresando la necesidad e importancia que representa el contar y tener conocimiento de éstos.

Las preguntas 11, 12 y 13 guardan relación con el Capítulo IV (Repercusión del Código de Etica Profesional en los Informes del Auditor), en el cual se habla del contador y su actuación como Auditor y el informe final de éste.

SECTOR PUBLICO



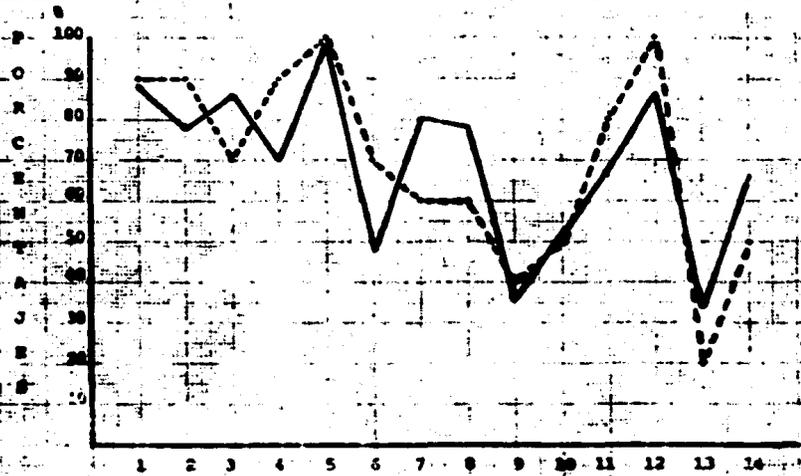
PREGUNTAS

— Porcentaje de las preguntas contestadas afirmativamente por los entrevistados.

- - - Porcentaje de las preguntas contestadas negativamente u otra respuesta por los entrevistados.

(GRAFICA No. IX)

DIFERENCIA ENTRE EL SECTOR PRIVADO Y PUBLICO.



PREGUNTAS

Porcentaje de las preguntas contestadas afirmativamente por los entrevistados del Sector Privado.

Porcentaje de las preguntas contestadas afirmativamente por los entrevistados del Sector Publico.

(GRAFICA No. III)

**CONCLUSIONES**

**CAPITULO V**

**CAPITULO V**

**CONCLUSIONES**

1. Al aplicar los cuestionarios, se vió que si es necesario conocer a fondo el Código de Etica Profesional en todos los campos del desarrollo profesional y la aplicación en cada una de las áreas de trabajo del Contador Público.
2. Se concluyó también que todos los entrevistados nos mencionan que el Código de Etica Profesional debe ser uno de los elementos más importantes en el área de Auditoría debido a la razón de que debe emitir un dictamen, pero en unión de las normas y principios generalmente aceptados en nuestra profesión.
3. Se debe elaborar el trabajo con alta responsabilidad y honestidad para dejar en alto la actividad profesional desempeñada por un Contador Público.
4. Por todo esto, se necesita tener una base firme de los principios y normas de conducta, que van adquiriéndose a lo largo de nuestra vida, ya sea en la Universidad y a través de las experiencias surgidas en el desarrollo del trabajo.
5. Por lo que uno como Profesionista, no termina de adquirir conocimientos al empezar a trabajar, sino es ahí en donde se aprenderá más y podrá aplicar los conocimientos adquiridos e inclucados en la escuela.
6. Se vió en los dos sectores que ambos tienen conocimiento del Código de Etica Profesional y que efectivamente se aplica, ya que pudimos darnos cuenta de que para la realización de su trabajo se apegan a las diferentes normas de trabajo y de conducta que rigen nuestra profesión.

Con esto confirmamos, que mientras más se rijan por dichas normas, menores serán los errores cometidos en el trabajo a desarrollar.

7. La hipótesis aplicada en esta investigación, es que todos los Contadores Públicos que conocen el Código de Etica Profesional se rigen también por las reglas, principios de contabilidad y normas de auditoría, por lo que se cumple con ella en su totalidad al ser contestado el cuestionario y por las respuestas que se dieron en los dos Sectores.

Se presentan a continuación, en forma íntegra, las respuestas proporcionadas por las 50 personas del Sector Privado y las 10 correspondientes al Sector Público.

**QUESTIONARIOS**

## CUESTIONARIOS DEL SECTOR PRIVADO.

### Pregunta #1.

- 44 personas contestaron que sí.
- 5 personas contestaron que no, y;
- 1 persona dejó la pregunta en blanco.

### Pregunta #2.

- 39 personas contestaron que sí.
- 10 personas contestaron que no, y;
- 1 persona dejó la pregunta en blanco.

### Por qué:

- Es una especie de reglamento, ya que se va a actuar -- conforme a él.
- Señala los lineamientos que se deben de guardar dentro de la profesión, en cuanto a la aplicación de las leyes y sistemas contables, financieros, etc.
- No trata de reglamentar determinadas funciones del contador, sino reglamenta a toda la profesión de Contaduría.
- Son reglas de comportamiento para todo profesionista.
- Supongo que contiene normas que rigen la conducta de los profesionistas.
- Definitivamente (La Regula).
- Pues da reglas para todas las áreas de la profesión.
- Da reglas de comportamiento en todas las áreas en que puede desarrollarse el contador público.
- Norma el proceder de los contadores públicos en el -- ejercicio de su profesión en sus diversas áreas de actuación profesional.

- Regula la actuación profesional de los contadores públicos.
- Considera más o menos los campos de acción, en donde se puede desarrollar un contador público, aunque falta precisar más algunos puntos de acción o profundizar y reflexionar.
- Rige a todo contador, sea público o no, y además a toda el área donde desempeña su labor.
- El código de ética profesional contempla a todas las profesiones de acuerdo con el artículo 5. Constitucional.
- Nos muestra las normas, tanto personales como de trabajo que debe llevar a cabo todo contador público, que realice una actividad independiente así como dependiente.
- Abarca todo lo que se refiere a contabilidad general y auditoría.
- Se tiene abarcado todas las disciplinas para que un contador público pueda ejercer además de dar más confianza para su trabajo.
- Porque es únicamente para los profesionales de esta área y de todo en general.
- Sirve de guía para actuación profesional.
- Las normas propuestas son amplias y todos los puntos que se mencionan son claros.
- Nos marca la pauta a seguir en nuestra profesión, pues en el código en sus diferentes artículos se señalan las diversas situaciones o trabajos que esté desempeñando un auditor o un contador público en general.

- Es genérico.
- Podría decirse que trata todos los puntos o situaciones en que se encuentra el contador público, ya sea en el ramo de las finanzas, como corredor de bolsa, como auditor y contador.
- Sus puntos son amplios y abarca a cualquier rama de la profesión.
- Se refiere a su actuación como profesionista.

**Por qué no.**

- No lo he leído.
- Es imposible tener todas las variantes en cuenta.
- Por los cambios que se van generando a través del tiempo.
- Por que hay ciertos aspectos que no se marcan en él.
- No lo he leído, tengo el conocimiento que el código lo emitió, pero nadie lleva este como debe ser.
- No lo he leído totalmente, pero debe abarcarla, puesto que se dan reglas a seguir por parte de él.
- Hace falta detallar más minuciosamente la actividad de un contador público dependiente.
- Hay código para las diferentes profesiones, ya que hay cosas que pueden generalizarse, pero hay, que por las funciones son específicos.

**Pregunta #3.**

- 43 personas contestaron que sí.
- 6 personas contestaron que no, y;
- 1 persona dejó la pregunta en blanco.

**Cuánto Tiempo:**

- Cada año aproximadamente.
- Por lo menos cada tres ejercicios fiscales.
- Cada dos años.
- Dos años.
- Pero serían periodos largos (diez años)
- Cada dos años.
- Cada cinco años, a esta fecha deberían ser reformadas.
- Cada diez años.
- Un año.
- Existe una Comisión de I.M.C.P., encargada al respecto.
- Cada tres años.
- Cada año.
- De acuerdo a los cambios sociales y económicos.
- Cada año.
- Periódicamente en función de los cambios a los principios de Contabilidad que se presenten.
- Considera más o menos los campos de acción en donde se puede desarrollar en contador público, aunque falta - precisar más algunos puntos de acción o profundizar y reflexionar.
- Cada año.
- Depende de las reformas, modificaciones, adiciones, etc., que sufran las leyes que fundamentan el Código de Etica.

- Cada seis años.
- Considero cada modificación cuatro de los boletines.
- Cada dos años.
- Cada año.
- Dependiendo de la evolución de la materia.
- Por lo menos cada año.
- Por lo menos cada dos años.
- Por lo menos cada cinco años o tener una revisión más Precisa.
- Por los constantes cambios que hay.
- Cada año.
- Cada seis meses.
- Cada dos años.
- Cada tres años.
- Cada cinco años.
- Cada año.
- Cuando así lo requieran los cambios que le afecten.
- Cada año, pues debido a las constantes modificaciones de nuestra carrera, es conveniente llevar a cabo una revisión.
- Porque incluye los principios básicos para el correcto desarrollo Profesional de la Carrera.

**Pregunta #4.**

- Los colegios y Asociaciones Profesionales.
- El Colegio de Contadores Públicos.
- Las personas que estén en el más alto nivel en los colegios.

- Los profesionales de cada carrera.
- Experto en el área fiscal y en derecho en general Fiscal y Penal.
- El Colegio de Contadores Públicos y personas expertas en la materia.
- El Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Los peritos en la materia.
- Personas de buena moral y gran profesionalismo en la actuación de su trabajo (que hayan destacado).
- El colegio de contadores públicos.
- Personajes distinguidos en la profesión.
- Aquella persona que tenga experiencia en la materia y que sea profesional.
- Profesionistas de todas las ordenes.
- Una comisión determinada por el I.M.C.P.
- Existe una comisión permanente al respecto, vigilada y regulada por el I.M.C.P.
- Los Colegios y Asociaciones de Contadores Públicos en forma conjunta.
- Los Directores de alguna Asociación propia de la profesión.
- Deben de participar todos los integrantes del medio en un foro abierto.
- Los contadores públicos que se desarrollen tanto en el sector privado, público y en la enseñanza.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Colegios de Contadores de la República Mexicana.
- Personas que los lleven a la práctica (no profesionistas teóricos).

- Las Asociaciones y Colegios de Contadores Públicos.
- La revisión obviamente, debe realizarse por el Congreso de la Unión en la Cámara de Diputados y/o Senadores ya que su fundamento está conferido en la Constitución (Artículo 5º).
- El Instituto de Contadores Públicos, el Colegio de Contadores Públicos, el INCOPSE y la propia autoridad Fiscalizadora.
- Los contadores asociados al Instituto.

Pregunta #5.

49 personas contestaron lo siguiente:

1 persona dejó en blanco la pregunta.

- El código de ética profesional se conjunta con las normas de auditoría específicamente las personales.
- Si se considera importante aunque nadie lleve a cabo.
- En la auditoría, la ética profesional es muy importante en esta área, ya que se tiene que emitir un dictamen y en las otras áreas no.
- Demasiado importante, porque en él se incluyeron los lineamientos que debe poner en práctica el actuante de la carrera, pues en ello impera el criterio de honestidad con que debe desarrollar su función el contador público.
- Considero que una de su importancia sería en la auditoría, por lo que establece los lineamientos a los que se debe apegar el auditor.
- Al dictaminar Estados Financieros se tiene que apegar el auditor a ciertas normas que nos marca el código.

- Muchísima, porque nos marca lineamientos a seguir.
- Tiene una importancia muy grande, ya que marca los lineamientos que deben de regirse en la auditoría.
- El secreto profesional de la información a la que pueda tener acceso.
- Mucha, ya que en todas las profesiones va a señalar - los lineamientos necesarios, para que la actuación sea correcta y ésta no afecte el resultado del trabajo realizado.
- Al ser la auditoría un examen a los Estados Financieros y se va a confiar en la opinión del auditor, éste tendrá que observar dicho código.
- Bastante, ya que el auditor o el Contador de una empresa debe de aplicar sus movimientos en las mejores condiciones profesionales posibles.
- Es muy importante si consideramos normas como la independencia mental.
- En la auditoría sirve para realizar el trabajo en sí y al término dar una opinión profesional sobre lo realizado.
- Es fundamental.
- Establece normas de conducta.
- Básicamente existe una estricta vigilancia por parte de:
  - a) I.M.C.P.
  - b) D.G.F.
  - c) Comisión Bancaria Nacional.
  - d) Las Camaras
- Marca las normas a seguir en el desarrollo de nuestro trabajo.

- En auditoría básicamente, porque en el auditor recae - la responsabilidad o confianza que otorga el cliente - hacia sus cifras financieras; de hecho para cualquier - área o profesión la base o soporte de actuación es la - ética profesional.
- La confidencialidad.
- De palabra tiene importancia, de hecho no se siguen - las pautas marcadas.
- Da conocer las normas mínimas que tiene que cumplir el contador público para determinar estados financieros.
- Maneja criterios de aceptación general dentro de la - profesión.
- En la realidad si se considera importante, pero al in- fluir otros factores que enajenan, pierde el sentido - de su objetivo.
- La importancia de regirse conforme a las normas y lí- neamientos para desempeñar los cargos y realizar las - actividades.
- Es el documento que regula la conducta de los profesio- nales en la Sociedad.
- En la auditoría normal; dar lineamientos, establecer - parámetros extras a las morales, ya que hay algunas - personas que sí lo necesitan. En cuanto a otras áreas - su importancia lo que se basan en sus dictámenes, opi- niones, etc., para la toma de decisiones.
- El código de ética profesional es muy importante en el ejercicio de la profesión de auditoría, porque dentro - de éste código, se establecen los requisitos mínimos - de calidad y cualidades del auditor y de las caracte- rísticas específicas de la profesión.

- Norma la conducta profesional respecto a su trabajo, - pero es a criterio personal.
- Es un requisito que todos deben de tener y conocer, no sólo en el área de auditoría, sino en todas las áreas.
- Auditoría, Contabilidad General.
- Es una eminente división de los principios de contabilidad, ya que de aquí se deriva que debidamente registren adecuadamente sus operaciones las empresas.
- Es el reglamento base para el desarrollo de la profesión, al cual se debe apegar uno como contadores públicos.
- Es una guía a seguir, ya que debemos de seguir ciertos lineamientos.
- En la auditoría es importante porque al dar opinión sobre algún examen practicado, tendrá que ser imparcial y además de que el Código menciona las normas que debe seguir el contador público, brindando con esto, mayor confiabilidad al cliente. Lo mismo sucederá con cualquier otra área.
- Tiene mucha importancia, ya que permite darle al cliente una seguridad de que se está manejando los papeles de su empresa confidencialmente y que por lo tanto, no corre el peligro de ser revelada su información.
- Tiene mucha importancia, ya que va a normar el trabajo a seguir y te va a guiar por ciertos lineamientos que uno tiene que tomar.
- Es una regla de moral que todo profesional, por lo menos, debe tener para efectuar su trabajo como independiente o como asalariado de alguna empresa.
- Regula la actuación profesional.

- Cada código tiene sus normas establecidas, sus lineamientos y moralidades a seguir; a regular la actividad del contador.
- Toda la importancia que se le deba de dar, ya que en nuestra carta de presentación como profesionista.
- Las normas son muy importantes ya que si no existieran habría una serie de problemas, al no saber como actuar ante determinada situación o problema, todas tomarían las normas que creyeran conveniente y los profesionistas actuarían de una manera desordenada.
- En la auditoría nos marca los principios y normas a seguir e igual con las otras áreas, por las normas personales.
- Nos marca normas y lineamientos éticos a seguir respecto al trabajo y a nuestra imagen profesional.
- Tiene mucha importancia, ya que va a normar.
- Ellas son nuestro móvil, conforme a ellas nos apegamos a ciertos lineamientos morales y prácticos.
- Nos muestran como conducirnos ante determinada situación, marcándonos métodos a seguir y reglas de actuación profesional. El profesional a revisar, debe tener suma preparación y conocimiento de lo que revisa y para actuar tiene que someterse a ciertas normas.
- Es muy importante; pues ayuda a razonar y a liberarse de posibles tendencias o influencias conservando en sí, los principios.

**Pregunta #6.**

- 11 personas contestaron el inciso a)
- 12 personas contestaron el inciso b)
- 24 personas contestaron el inciso c)

- 2 personas contestaron el inciso a) y b)  
1 persona contestó el inciso a), b) y c)

Porque: a)

- Es el que debe de conocer estas normas para un buen desarrollo de un trabajo.
- El contador público es el único que puede desarrollar la auditoría.
- Considero que solamente los contadores deben de ser difundidos debido a que el público y los demás sectores no conocen ni deben conocer las normas, ya que no entenderían éstas, en su sentido intrínseco y significado formal.
- Son ellos a los que van a normar su conducta.
- Ya que ellos los que van a realizar el trabajo y otra gente no le importaría.
- Los contadores públicos son los que deben llevar a cabo dichas normas para su adecuado cumplimiento.
- No sería ético que terceros mandaran esta información.
- Son normas que constituyen aspectos íntimos de la personalidad de cada contador público.
- Son los únicos que deben de conocer las normas y procedimientos al revisar la contabilidad de una empresa.

Porque: b)

- Estos van a ser los principales afectados, tanto el que proporciona el servicio, como el que lo solicita, y esto va a originar mejor respeto profesional entre ambos.

- Las personas a que prestan sus servicios, si tiene conocimiento de estas normas, evitaran orillarlas a quebrantarlas o violarlas.
- El contador es el que va a realizar sus funciones de acuerdo al código y los que lo utilicen, para que vean cuál es su forma de actuar.
- Es muy importante que no nada más los contadores públicos deben saber sobre este código, sino todo aquel que se relacione con el contador público o la carrera.
- Es una forma de dar a conocer la capacidad del auditor en relación a su trabajo de examen de estados financieros.
- Hay que difundir esta situación para purificar la profesión y los servicios que de ella emanan.
- Para que estén enterados de las limitaciones que tiene el contador público.
- Son lineamientos básicos sobre los cuáles se fundamenta la actividad y funciones de contador.

Porque: d)

- Los que manejan el medio y hasta de nuestros propios clientes.
- Deben regirse por éste.
- Ya que en la actualidad en casi todos los medios, es algo de lo que se carece.
- Es necesario en todos los ámbitos, ya que necesitamos personas con estas características que sean capaces de resolver problemas y dar soluciones.
- La ética profesional debe ser guardada por todo profesionista.

- Para saber qué es lo que rige a la profesión y tener una mayor visión de ésta.
- La ética implica desarrollo.
- Una persona con ética profesional, siempre toma mejorar y desarrollarse.
- Se daría a conocer que el contador público tiene que competir con requisitos mínimos para llevar a cabo cualquier trabajo.
- Regula y establece criterios tanto para el sector privado como persona independiente, como el sector público.
- De alguna forma intervienen en un proceso de comunicación e información, en el que se relacionan todas estas personas y además nos muestran una línea de conducta.
- Para tomar conciencia de que las mismas normas de ética forman al hombre, éste a la sociedad, ya que en ésta y por ésta se realizan las actividades.
- Para darle cumplimiento a una obligación o un derecho, éste debe ser conocido, de lo contrario, no se infraccionará ni se sancionará.
- Es el reglamento base para el desarrollo de la profesión, al cual se debe apegar uno como contador público.
- Para que todas las personas sepan que es lo que está rigiendo a los contadores y administradores.
- Sólo con ética podemos llevar a cabo cualquier actividad con honradez.
- Ello rige nuestra actividad como contadores públicos.

- Pues se llevaría una mayor responsabilidad por parte del profesional y del cliente o de quien utiliza sus servicios.
- Para mayor entendimiento.
- Establece criterios de aceptación general.
- Como profesional, en forma individual, es importante pues uno va a efectuar trabajos que tengan ética y profesionalismo.

Porque: a) y b)

- Así estarán enterados tanto la persona que requiere el servicio como el propio contador público, y se tendrá mayor cuidado a la elaboración del trabajo.
- Serían las dos partes que intervendrían en la realización del trabajo.

Pregunta #7.

- 40 personas contestaron el inciso a)
- 10 personas contestaron el inciso b)

Porque: a)

- No importa el ramo a que se dedica y de ahí el nombre de Licenciado en Contaduría.
- Antes de ser un auditor o contador de una empresa, por ejemplo, se es profesionalista, el cual debe apegarse a ciertos resultados al cumplir su profesión.
- Son las primeras que debemos ejercer, después utilizaremos otras y dominarlas de igual manera.
- Aunque cuando se actúa en forma dependiente, algunas veces se tiene que actuar conforme a la opinión del patrón.

- Para cualquier contador público titulado.
- Pues sólo se difiere en ciertos aspectos que son relativos.
- Se trata de una misma actividad.
- Y se aplican de acuerdo al lugar en que se ubique el contador público.
- Ya sea que se encuentren en una u otra actividad, siempre debe existir un común que regule toda actividad o sea que puedan adaptarse a cualquier actividad.
- Porque son de la misma profesión del contador.
- Es de aplicación general para todas las profesiones.
- La profesión es la misma, considero que esta ética debe ser igual, dado que el profesional siempre debe de proporcionar resultados basados a la ética que lo regula, independientemente de que existan principios, características de cada caso.
- Es de aplicación universal (entre contadores).
- Pues vienen desempeñando el mismo trabajo.
- Las funciones de los dos son generalmente las mismas.
- Las dos actividades se apegan a la práctica profesional.
- Ya que el trabajo a desarrollar es el mismo.
- Al fin y al cabo tienen que respetar las mismas reglas.
- Las normas abarcan a la profesión en general, independientemente de la forma en que actúe éste.
- Ya sea independiente o dependientemente que sea el contador, va a desarrollar una función el código de ética los abarca en los dos aspectos.

- Son generales tanto a profesionales independientes, -- así como a los dependientes de un sueldo o de una entidad.
- Establece criterios de aceptación general.
- Los contadores públicos tienen un mismo fin, el desa--rollar un trabajo excelente con datos importantes.
- Desempeñan diferentes actividades pero ella rige toda\_ nuestras áreas de trabajo.
- Pues ambos tienen la misma profesión.
- Van encaminados al mismo objetivo, la prestación de un buen servicio profesional.
- Los rigen las mismas reglas.

Porque: b)

- Hay ciertos hechos que puedan afectar su conducta.
- Según la actividad que se desarrolle.
- Por la imparcialidad del contador público independien--te.
- En el desarrollo de cada actividad se asumen diferen--tes responsabilidades.
- Las características esenciales de cada área en que ope--ra el contador público son influidas por factores aje--nos al contador público, el que debe adaptar su proce--der sin olvidar los principios básicos de este código.
- El independiente tiene madurez y libertad, el otro re--cibe instrucciones y cuenta con su propia actitud mo--ral.

- Al estar en forma dependiente, el patrón influye sobre el contador para que éste dé un estado financiero irre al en este caso, ya no tienen independencia mental.
- Se prestaran diferentes circunstancias, por tal motivo cada área debe tener su código y sus artículos.
- Cada grupo tiene diferentes necesidades de acuerdo a su área.

**Pregunta #8.**

- 39 personas contestaron que sí.
- 10 personas contestaron que no.
- 1 persona dejó en blanco la pregunta.

**Porque sí:**

- Como materia opcional.
- Para crear conciencia real de lo que es.
- Ya que el código está incluido en una materia y se vé muy superficial, en ocasiones es tan rápido este tema, que no se logra captar lo que quiere decir Etica Profesional.
- En toda carrera.
- Para mejor conocimiento.
- No como una materia, por lo menos debería ser tratado con mayor amplitud el tópico.
- En todas las carreras.
- Normalmente debe ser una materia.
- De hecho, ya se comenta en la materia de auditoría general.

- Es importante, sin embargo es o puede ser suplido por el comportamiento de los profesores, así como de sus pláticas y de sus actos al impartir su clase.
- Para la formación de los verdaderos contadores.
- Un semestre.
- Sería conveniente.
- Como materia opcional.
- Es la guía del desarrollo de las funciones del contador público.
- Así se tiene una mayor conciencia de lo que tenemos que cumplir.
- Aunque algunos maestros la imparten en sus materias, creo que se debe ver más a fondo, tomando conciencia y orillando a los alumnos a que la ejerzan y no solamente como algo pasajero.
- Casi nadie conoce el código de ética que rige nuestra profesión; paso a paso para poder ejercer.
- Como materia optativa.
- Podría darse como materia adicional.

**Porque no:**

- Puesto que al ir estudiando la materia de auditoría o contabilidad, se va estudiando o relacionándolo con el código.
- Pues durante el transcurso de la carrera se hace incapie en la importancia del código en el desarrollo profesional.
- Como materia opcional o alguna materia.

- Debería de darse cursos intensivos y no como materia.
- Su observancia es cuestión de honestidad y decencia.
- El código de ética profesional dentro de cualquier profesión, nos dicta ciertas normas, las cuales estamos - obligados a cumplir como profesionales.

**Pregunta #9.**

18 personas contestaron que sí.

30 personas contestaron que no, y;

2 personas dejaron en blanco la pregunta.

**Porque sí:**

- Pertenzca o no a una asociación, las reglas de ética profesional se violan por profesionales sin escrúpulos.
- Origina que se viole, porque hay contadores públicos - que rompen su ética y no siguen los lineamientos señalados.
- Por el desconocimiento que se tiene de la misma.
- Intereses económicos y personales.
- Deben estar asociados de preferencia.
- Pueden originar que se violen las reglas de ética profesional el no estar inscrito en el Colegio, ya que no sancionaría a los que no son miembros de éste.
- El código de ética se trata de disminuir la corrupción que en todos lados existe.
- En la actualidad pienso que el estar asociado o no, no debe influir para que el profesionista (el contador) - realice su trabajo con ética.

- Definitivamente porque no se ejerce un adecuado control y vigilancia.
- Se puede dar el caso, pues no habría uniformidad en la forma de trabajar y por consecuencia, se podrían violar las reglas con tal de tener mayor mercado de trabajo.
- Asociado o no, la violación ya es en un aspecto personal.
- Porque en el campo de trabajo se presentan situaciones que a pesar de estar asociado a Instituciones, se violan.

**Porque no:**

- No creo que eso suceda debido a que el código es para la profesión en general.
- Porque influyen otros factores externos e internos, además no todas asociadas cumplen las reglas de ética profesional.
- Porque aún cuando se esté asociado, se puede dar el caso de no regirse por la ética profesional, claro, esto trae sus consecuencias.
- Pues muchos, si no la mayoría se apegan a las normas sin estar asociados.
- Porque aunque no estén asociados, deben de tener conocimiento de este código y seguirlo.
- Porque los contadores públicos pueden desempeñar su profesión estando o no asociados con un colegio, ellos pueden también aplicar mejor las reglas de ética profesional.

- En mi opinión, las asociaciones también violan las reglas de ética profesional y este concepto se debe de ver desde el punto de vista individual, cada uno debe respetar estas normas.
- Depende de cada profesional que se viole o no nuestro código, de acuerdo o no estar regido por un Instituto o Asociación.
- Pues la ética se puede tener en sí mismo y trabajar de acuerdo a ésta sin necesidad de estar asociado.
- La ética y el llevar a cabo ésta, depende de cada uno de los profesionistas.
- No necesariamente, puede o no ser honesto con su trabajo, sin estar asociado a algún colegio necesariamente.
- No debería influir, pero así es.
- No por el hecho de pertenecer a una asociación de contadores públicos se puede decir que se está cumpliendo con las reglas de ética profesional.
- Cada contador tiene su ética y la desarrolla según las normas.

**Pregunta #10.**

- 13 personas contestaron las normas personales.
  - 7 personas contestaron las normas relativas a la ejecución del trabajo.
  - 26 personas contestaron que todas las normas son importantes.
  - 4 personas dejaron en blanco la pregunta.
- Las normas personales.
  - Las relacionadas con la personalidad del auditor.
  - Independencia.

- Normas personales.
- Las normas personales.
- Entrenamiento técnico y Capacidad Profesional.
- Las normas personales.
- Independencia mental.
- Capacidad y Entrenamiento Técnico.
- Ejecución de trabajo; capacitación y entrenamiento técnico.
- El de la libertad de criterio, cuando dictamina alguna unidad económica y sea esta familiar, se espera un - - buen puesto o una gran remuneración, ya que éste se to mará hacia el beneficio y no con una libertad de rite rio.
- Las normas de auditoría personales.
- La elaboración de papeles de trabajo.
- Las personales y de Ejecución de trabajo.
- Las relativas al trabajo.
- Ejecución del trabajo.
- Cuidar la diligencia profesional.
- La referente a la Ejecución del trabajo.
- La de información veraz y adecuada, para que el resultado pueda ser confiable, conjuntamente aunado con la ética profesional.
- Todas.
- Todas son importantes.
- Por ser requisitos mínimos que se deben cumplir en la ejecución de la auditoría, todas son importantes.

- Creo que las normas en su conjunto son importantes, ya que no se puede dejar de aplicar alguna de ellas.
- Deben de cumplirse en su totalidad y no existen escalas y/o deben existir.
- Creo que todas tienen la misma importancia.
- No hay una que sea más importante, ya que es un sistema de insumo proceso y producto, es decir, es la combinación e integración de los elementos personales, los relativos a la ejecución del trabajo y finalmente el dictamen e información.
- Las tres.
- Considero que todas las normas de auditoría son importantes para un Contador Público Integro.
- Todas por igual son importantes.
- Todas son importantes.
- Todas, pues se complementan.
- Las tres normas que nos rigen son importantes, porque cada una aporta algo a la profesión.
- Las tres son muy importantes, para poder auditar, con mayor cuidado, ya que si no se aplican correctamente - estarán violando los principios de ética profesional.
- Todas en conjunto.
- Las tres, porque todas juntas forman como se va a llevar a cabo la auditoría.

Pregunta #11.

- 34 personas contestaron que sí.
- 15 personas contestaron que no, y
- 1 persona dejó en blanco la pregunta.

- Si no cumpliera con el código no podría dictaminar.
- Supongo que es el tipo de tarea donde el código se aplica más frecuentemente.
- Es uno de los requisitos.
- Porque se tiene conciencia de lo que está realizando para un mejor desempeño de su auditoría, dentro de todos los campos.
- Sería en término medio, pues hay personas que son verdaderamente respetuosas de su ética y al contrario, otras personas no cumplen con la ética.
- Dependiendo de las circunstancias que se presenten durante el desarrollo de su trabajo.
- Debe de hacerlo.
- La mayoría de los casos se apegan al código de ética profesional).
- De lo contrario no auditoría.
- Debe de cumplirlas.
- Observa y cumple los requisitos que establecen las leyes para realizar su actividad profesional, responsabilizándose en forma legal social.
- Por no ser así, no podría continuar ejerciendo dicho puesto ya que si se le descubre que no cumple, no nada más pueda perder el empleo.
- Normalmente el independiente.
- Realiza su trabajo bajo ciertas normas de auditoría, - Normas Personales, Capacidad Profesional e Independencia Mental, etc.
- Es su obligación hacerlo.

- Porque rige su actividad.
- En base a su trabajo que desarrollo, debe cumplir con las normas.
- En ocasiones.
- Yo creo que sí, porque debe de tener ética y regirse por el código.
- Tiene independencia mental ante cualquier empresa.
- Porque como profesionista, tiene obligación de conocer Leyes, Normas, Conceptos, Reglamentos y Ordenamientos que rigen su actividad.
- De alguna forma las llevan a cabo, pero no en su totalidad, ni plenamente.
- Porque hay que considerar lo siguiente:
  - La educación moral.
  - Los valores estandar nacionales.
  - La enseñanza adquirida en Centros escolares.
- Porque es fundamental para una buena auditoría.
- Ya que el contador público debe tener mentalidad para tomar sus decisiones sin llevar a la exageración la violación de éstas.
- Porque la sociedad está viciada y ésta a su vez desvía al auditor de las normas que debe seguir.
- Porque no todos los profesionistas conocen el código, lo han visto pero no lo han leído.
- No todos, por descuido en el momento de desarrollar su trabajo.
- No al 100%.
- Porque no lo lleva a cabo.

- No habría uniformidad en la forma de trabajar y por -- consecuencia se podría violar las reglas con tal de te ner mayor mercado de trabajo y además porque algunos - despachos tienen demasiado trabajo que no lo hacen co- mo debe ser.
- Las personas a las que prestan sus servicios las enca- minan a no cumplir las reglas o al auditor no se le en señó a cumplir con estas mismas; aunque esto no es ge- neral.
- El auditor en algunos casos se ve afectada su indepen- dencia mental en el aspecto económico.
- La mayoría de los contadores públicos no conocen o no \_ entienden el código.
- Porque desconoce o cree conocer el código.
- Según convenga a sus intereses.

**PREGUNTA #12.**

43 personas contestaron.

7 personas dejaron en blanco la pregunta.

- Según la situación que se presentará.
- Situación comprometedora.
- No daría mi opinión sobre dicha información.
- Es oponerme y no aceptarlo; hago mención de que exis-- ten momentos en que una no a terminado los estudios su periores, tiene que hacer las normas a un lado, ya que se necesitan recurrir para seguir superando y uno no - puede renunciar al trabajo, pero al tener el contador \_ público una buena remuneración se respetarán las re--- clas.

- Se perdería la confianza para el contador público y -- posteriormente se abarataría la carrera y para conseguir trabajo sería más difícil.
- No se afectaría pues ya se tendría conocimiento de -- ello.
- Renunciar.
- Aplicar los lineamientos establecidos por el I.M.C.P. que contemplan esta situación.
- De no aceptar el trabajo que proponen a realizar.
- No.
- No dictaminaría.
- Simplemente sería una falla, la cual habría de corregirla de inmediato.
- No se puede ver afectada porque no pienso de una manera convenenciera, ni permito manipulación en el campo independiente, esto sí se puede dar como auditor inter no o en el Gobierno.
- Procuraría un trabajo más acertado y apegado a la realidad.
- Una negación de Opinión.
- Dar una abstención de opinión, ya que es una limitación a la norma señalada.
- Me frustraría.
- Se estaría viendo afectada por un punto que marca la - Ética profesional.
- Negativa.
- No emitiría el Dictamen.
- No Dictaminaba.

- Normalmente nunca se dictamina ni financiera ni fiscalmente.
- Abstenerse de emitir opinión.
- Abstenerse de opinar.
- (Siempre). No aceptaría dictaminar algo que perturbara mi independencia.
- Se podría llegar hasta el hecho de abstenerse de opinar sobre los estados financieros.
- Estaría faltando a la ética profesional, además estaría muy molesto por que no podría desempeñar con mayor libertad mi trabajo como Auditor.
- No dictamino.
- No he estado en una situación así.
- Ver la causa de la misma.
- Negativa.
- No dictaminar.
- Dictamen con salvedad.

**Pregunta #13.**

17 personas contestaron que sí.

31 personas contestaron que no, y;

2 personas dejaron en blanco la pregunta.

- Está emitiendo opinión más no dictaminando.
- No se ha comprometido a presentar un dictamen formal.
- Al llevar a cabo un estudio financiero y opinar sobre la rentabilidad del negocio.

- Cualquier contador público titulado puede emitir, no importando su capacidad, no se tiene calidad aunque es un requisito el firmar para obtener cierto reconocimiento.
- Dependiendo del alcance que pueda tener esa opinión profesional.
- El contador a veces emite informes de trabajo y no necesariamente está dictaminando.
- Porque puede ser un informe financiero.
- Porque se le requiere información de distinto carácter en donde emite una opinión con carácter de certificación, sin que necesariamente sea un dictamen.
- Cuando se le requiere presenta informe de la situación financiera de la empresa, puede emitir su opinión sin llegar a ser un dictamen.
- No esta cuartada su libertad o independencia mental de algún trabajo que le pidan una opinión libre e imparcial.
- Como asesoría sin ser directamente el responsable.
- Puede opinar libremente, no es necesario dictaminar para darse cuenta de la situación contable de una empresa.
- Sin darle el carácter de dictamen.
- Porque no se cercioró de la afirmación que hace en su dictamen, no tiene bases.
- No se podría falsear la información.
- No tiene una evidencia competente de la situación de la empresa.
- En todo trabajo profesional el contador público está obligado a emitir una opinión.

- Pues si no lleva a fondo una revisión, sería subjetivo el que opinara.
- No, porque para emitir una opinión profesional necesariamente se tiene que dictaminar.
- En el dictamen es donde plasma su opinión.
- No puede emitir opinión si no se ha realizado una buena revisión.
- Las normas de dictamen e información establecidas para que el contador público independiente emita su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, con siste precisamente en la conclusión de dicho trabajo. Por otra parte, al no emitir opinión se considera abs- tención.
- Cuando no se dictamina financiera y fiscalmente o a trabajos especiales, se debe informar la causa de la negación de la opinión.
- No estaría apegado a las normas de auditoría.
- No ha hecho un examen (auditoría) y no tiene base para opinar.
- Porque para que se dé una opinión profesional, es cuando se dictamina.
- Debe conocer pruebas para dar su opinión.
- Forzosamente debe ir respaldada esa opinión con su fir ma.
- Para dictaminar es necesaria hacer una revisión apli- cando las normas de auditoría.
- Porque la misma opinión profesional se da por dictamen.
- Porque no conocen la situación real de la empresa.

- Según la norma, dicen que al emitir su opinión deberá hacerse por escrito, ya sea el dictamen limpio o negativo o también simplemente por abstenerse de dictaminar.
- No tiene papeles de trabajo, documentos, no puede decir la empresa, va por buen camino, paga sus impuestos, hay buen manejo de dinero, etc.
- Según el fin que se pretenda.
- La base para dictaminar es elaborar un largo trabajo para encontrar fallas y después dictaminarse.
- Creo que al emitir una opinión ya está dictaminado.
- Ya que necesita primeramente el control interno de la Compañía.
- El contador público no puede opinar hacerse de lo que no conoce y menos hacer una opinión sin revisar los Estados Financieros o la situación real de la empresa.

**Pregunta #14.**

33 personas contestaron que sí.

16 personas contestaron que no, y;

1 persona dejó el blanco la pregunta.

- Obligación no, pero está reglamentado en el código Fiscal de la Federación que los contadores públicos que formulen dictamen, deberán ser miembros de un Colegio de contadores reconocido por la Secretaría de Educación Pública, entre otras obligaciones que se citan en dicho código.
- No obligatorio, pero esto es bueno para su desarrollo profesional.

- Si es obligatorio tener cédula profesional inscrita en la S.F.P. y estar inscrito en alguna Asociación profesional.
- Considero que sí, ya que a través del código se controlaría las actividades del contador en cuanto a las Normas y procedimientos.
- Si para estar actualizado.
- Para estar actualizados sus conocimientos.
- Si para que haya mayor disciplina y vigilancia para todo aquellos contadores públicos que dictaminen (además no cualquier podrá dictaminar si no hay registro).
- Porque así habría más aportación.
- Porque sirve como un respaldo con que fundamentarse.
- Es obligatorio.
- Es una obligación como profesional que es para efectos de estar actualizados y así ofrecer un mejor servicio.
- Porque se actualiza constantemente.
- Sería bueno.
- Porque asociado pertenece a un conglomerado y ese conglomerado práctica la democracia que hace o mejor dicho fortalece sus ideas, derecho y subraya sus obligaciones.
- Es más fácil adquirir fuerza como grupo también se logra actualización en campos de la profesión.
- De hecho no lo es.
- Porque de esta forma se pueden obtener mejores condiciones de trabajo y de progreso.
- Debería ser.
- Como medio de actualización es importante.

- No, pero es obligatorio para su formación profesional.
- No, es obligatorio.
- En la actualidad pienso que el estar asociado o no, no debe influir para que el profesionista (el contador) - realice su trabajo con ética.
- Para efectos de dictaminar financieramente no es obligatorio lo anterior.
- Obligatorio no, pero si necesario para su propio desarrollo.
- No, solo para efectos de actualización.
- No pero debería hacerlo como un requisito de actualización para si mismo.
- No pues tiene sus ventajas y desventajas ya que estando inscrito en algún colegio tendria un cierto prestigio.
- No estando asociado puede tener una mayor participación mayor trabajo en cuanto a sus auditorías o consultorías y no tendria ningún problema por no estar inscrito.
- Cada uno puede cumplir con el Código de ética profesional por si mismo sin tener una presión de alguna institución o Asociación.

#### RESPUESTAS DEL SECTOR PUBLICO.

##### Pregunta No. 1

9 personas contestaron que si

1 persona contesto que no

##### Pregunta No. 2

9 personas contestaron que si

1 persona contesto que no

Porque si:

- Esta muy completo
- Abarca a la profesión en general, aún cuando se enfoca principalmente a la actuación del contador público en forma independiente.
- En general, aunque mucha gente e inclusive profesionistas no lo conocen.
- Regula la actuación del profesionista en su actividad independiente y como dependiente.
- Contiene los lineamientos éticos de comportamiento profesional de los contadores públicos pertenecientes a un colegio que los agrupa.

Porque no:

- Se circunscribe a los contadores públicos.

Pregunta No. 3

7 personas contestaron que si

2 personas contestaron que no

1 persona dejo la pregunta en blanco

Por que si y cuanto tiempo:

- Por lo menos cada seis meses.
- Debe tener una revisión periódica a fin de que no vaya a caer en lo obsoleto sin olvidar que los principios éticos son los mismos ayer, hoy y siempre.
- Cada tres años.
- Cada dos años.

- Anualmente o cada que sea necesario de acuerdo a las necesidades que se vayan presentando, ya que en la actualidad a habido cambios tanto económicos, tecnológicos y científicos.
- Con periodicidad de tres años mínimo.

**Pregunta No. 4**

9 personas contestaron que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

1 persona contesto otros profesionales.

- Las asociaciones o cuerpos colegiados ya que estos están actualizados constantemente y por ende permiten -- una retroalimentación sin que el código se convierta -- en obsoleto.
- Si las infracciones al código de ética profesional son sancionadas por una Comisión de Honor y Justicia, este debe ser el indicado para llevar a cabo esta revisión.
- Deben ser los profesionistas de todas las disciplinas\_ además de los organismos que las agrupan quienes por -- concenso deben revisarlo.
- Aquellas que tengan alto grado de preparación y una -- gran experiencia, así como de un gran reconocimiento -- público.
- Profesionistas del ramo que trabajen y se desarrollen\_ tanto en el sector público y privado así como dentro -- de todas y cada una de las especialidades de la contaduría pública.
- Deben practicar la revisión diversos tipos de contadores públicos con cédula profesional:
  - a) del sector público que preste sus servicios en la -- S.H.C.P. en el área de auditoría fiscal.

- b) del sector público que preste sus servicios en el - tribunal fiscal de la federación.
- c) de la iniciativa privada que preste sus servicios - como contadores públicos independientes registrados para dictaminar.
- d) de la iniciativa privada que presten sus servicios\_ como contadores públicos empleados.
- e) abogados titulados con estudios o experiencias en - materia fiscal.

Pregunta No. 5

- Nos dicta normas o reglamentos que debe seguir el audi tor para la realización de su trabajo profesional.
- Es de gran importancia porque como ya se explico antes, se requiere que los profesionistas lo conozcan para es tablecer su norma de ética profesional.
- Considerando que el trabajo final, el que le da la ca- tegoría y calidad de profesional debe revestir primor- dial importancia para el contador público.
- Es de la mayor importancia no únicamente para la audi- toría sino para todas las disciplinas del conocimiento.
- Es esencial para la profesión en general.
- Es la que nos va a marcar la pauta a seguir en nuestro trabajo y a través de ella nos vamos a regir, sin poder salirnos de su margen.
- El código de ética profesional menciona una serie de - normas por medio de las cuales el profesionista debe - guiar su conducta.

- Es muy importante puesto que contiene los lineamientos de comportamiento moral y profesional a seguir por un contador público.
- El código de ética profesional regula la actuación del contador público en su vida profesional normado su actuación para que se conduzca con rectitud, honorabilidad e independencia y su opinión sea digna de crédito.
- En la auditoría fiscal tiene importancia relevante por que su independencia mental no debe estar subordinada a quien le paga sus honorarios, en la emisión de sus juicios personales sobre el trabajo profesional contratado.

**Pregunta No. 6**

7 personas contestaron el inciso d)

3 personas contestaron el inciso b)

Porque d):

- Todos para su mayor conocimiento.
- Su difusión entre los contadores públicos, debe ser -- obligatoria y necesaria y en el sector público se podría coordinar su difusión a través del INCOPSE.
- Todos porque debe marcar una conducta profesional.
- Debe de ser de conocimiento general no únicamente para el contador público que presta servicios y que los va a aplicar, sino también por quienes contratan los servicios, y por el sector público, ya que a fin de cuentas utilizan y aplican los mismos lineamientos.
- De esta manera todos estamos enterados y sabemos que un profesionista debe cumplir con normas de ética pro-

fesional y será una persona honorable.

- Todos los que en una forma directa o indirecta van a sentir los efectos de la actuación profesional independiente de un contador público con cédula profesional.

Porque b):

- Porque así las personas que utilizan sus servicios sentirán que tratan con gente honesta y responsable.

Pregunta No. 7

6 personas contestaron el inciso a)

4 personas contestaron el inciso b)

Porque a):

- Porque ambos son profesionales.
- Parten de las mismas bases éticas, con las variantes propias según la actividad que desempeñe.
- Porque las reglas son generales en una profesión no importando la forma de actuar, dependiente o independiente.
- Porque estas normas regulan su actuación, le obligan a conducirse profesionalmente, a guardar su secreto profesional a ser respetuoso, etc.
- Porque afecta a todos los contadores públicos con cédula profesional otorgada por la Secretaría de Educación a través de su Dirección General de profesiones.

porque b):

- Porque pueden ser diferentes siempre y cuando se lle--

gua a un trabajo de calidad profesional y realizado bajo las normas generales de ética profesional.

- Porque es diferente la independencia mental y económica.

**Pregunta No. 8**

6 personas contestaron que sí

4 personas contestaron que no

**Porque sí:**

- aunque de hecho existe, se da en la materia de auditoría.
- sería una deficiencia el formar contadores que no tengan conocimiento más profundo respecto al código de -- ética profesional.
- su inclusión dentro del plan de estudios hará mejores\_ profesionistas.

**Porque no:**

- considero que no, ya que el estudiante en la carrera - de contador público tiene contacto directo con sus profesores y si estos guardan el debido respeto a la profesión en la docencia como en su actuación independiente o dependiente, tanto del sector público como del -- sector privado, al transmitir sus enseñanzas y sus experiencias, están proporcionando el mejor ejemplo de - ética profesional y se aprende más de esta manera que\_ si se incluye como una materia más.
- Debe ser obligación de todos los catedráticos en todas

- las materias hacer referencia constante al código de -  
ética profesional.
- no, aunque si se debe de dar una mayor información y -  
difusión.
  - siempre ha estado incluido el código de ética profesio-  
nal dentro de la materia denominada "Seminario de Desa-  
rrollo Profesional" y se trata con mucha amplitud en -  
la U.N.A.M.

Pregunta No. 9

- 4 personas contestaron que si
- 5 personas contestaron que no
- 1 persona dejo en blanco la pregunta

Porque si:

- Es de suponerse que no estando actualizados mediante -  
la asociación que les permite actualizarse se comenten  
errores que violan las reglas de ética de la profesión.

Por que no:

- Esto es relativo ya que tanto se violan por parte de -  
los asociados, como se cumplen por parte de los no --  
asociados.
- Aunque no esten asociados, cada uno tiene la responsa-  
bilidad de tener conocimiento de la ética y la tiene -  
que respetar.
- No, aunque es aconsejable ya que al pertenecer a un -  
colegio le será más fácil mantenerse actualizado so-  
bre los cambios que acontecen en la profesión.

- De ninguna manera, todos los contadores públicos con -  
cédula profesional como con "conciencia profesional" -  
deben respetar los ordenamientos contenidos en el códj  
go de ética profesional para contadores públicos.

**Pregunta No. 10**

4 personas contestaron las normas personales

5 personas contestaron todas

1 persona dejó en blanco la pregunta

- Dentro de las normas personales es de suma importancia  
la referente a la Independencia Mental.
- La referente a diligencia profesional.

**Porque todas:**

- Ya que son igual de importantes y van estrechamente re  
lacionadas entre sí.
- Son importantes en conjunto, pero deberían de estudiar  
se detenidamente por diversos tipos de contadores pú--  
blicos con cédula profesional, con el propósito de eli-  
minar las disposiciones veladas a crear monopolios o ma  
fias profesionales en el agrupamiento de contadores pú-  
blicos. porque eliminan la libre concurrencia de los -  
profesionistas de reciente titulación.

**Pregunta No. 11**

8 personas contestaron que si

2 personas contestaron que no

**Porque si:**

- Siempre y cuando se apege el profesional a el y lo -- ejerza correctamente.
- Todos los auditores deben de cumplir con el código de ética profesional quien no lo haga está incurriendo al mismo, además el mismo código señala como se deben hacer las observaciones cuando se crea que se ha incurrido en alguna falta.
- En todos los casos tiene independencia mental ad-- cuando no tenga independencia económica.
- Cada uno debe cuidar tanto la imagen personal como la de la carrera y así lograr una amplia confianza en uno mismo y en la profesión.
- Cuando emite su dictamen lo hace después de haber apli-- cado ciertos procedimientos que le permiten opinar pro-- fesionalmente.
  - a) El auditor fiscal cumple con la S.H.C.P. porque actua como calificador de los profesionistas independientes cuando revisa sus dictámenes para efectos -- fiscales; así como también a los contadores públi-- cos que prestan sus servicios como trabajadores --- subordinados a un patrón, el secreto profesional es de estricta aplicación.
  - b) El auditor fiscal que dicamina para efectos fisca-- les esta obligado a cumplir con los ordenamientos -- del código de ética profesional.
  - c) Hay otros auditores que no les afecta totalmente el código de ética profesional.

Porque no:

- Muchas veces depende de las circunstancias en que se -

encuentre y de alguna forma se viola esa ética.

**Pregunte No. 12**

10 personas contestaron lo siguiente:

- El que el estado financiero no estaría apegado a la -- honestidad porque el auditor va a llegar a tener una - dependencia mental.
- La de no estar cumpliendo con las reglas de ética profesional.
- Antes de empezar un trabajo de dictaminación se sabe - si la independencia mental se vera afectada o no.
- Expresa opinión profesional bien delimitada y de ser - necesario no expresarla.
- No dictaminaría pues me saldría del seguimiento de la - ética profesional.
- No dictaminaría ya que se coartaría mi libertad de ac- - tuar.
- Los estados financieros dictaminados en esas circuns- - tancias no estarían apegados a la realidad.
- Definitivamente no emitiría dictamen.
- Por ética profesional se debe declinar el emitir cual- - quier opinión (dictaminar) bajo estas circunstancias.
- Me abstendría de dictaminar para efectos fiscales, --- aunque ya hubiera presentado mi solicitud ante la S.H. C.P. para dictaminar sólo presentaría un aviso ante la Administración Fiscal Regional correspondiente expre- - sando mi abstención para dictaminar lo solicitado.

**Pregunta No. 13**

- 7 personas contestaron que no
- 2 personas contestaron que si
- 1 persona dejo en blanco la pregunta

**Porque no:**

- Es requisito indispensable ya que es lo que distingue la carrera de contador público de las demás profesiones.
- Para emitir un dictamen se debe conocer bien y a fondo los papeles de trabajo para poder expresar una opinión seria y responsable.
- Porque el dictamen es la opinión profesional del contador público después de haber aplicado los procedimientos de revisión.
- No debe emitirse opinión si no se ha practicado revisión sobre cifras contenidas en balance general y estado de resultados, porque no solamente viola los ordenamientos, del código de ética profesional sino que también lo ordenado, que es el código fiscal de la federación y su respectivo reglamento.

**Porque si:**

- En algunos casos para la toma de decisiones y/o para información financiera específica no se requiere la formalidad del dictamen.
- Se puede emitir una opinión profesional sin necesidad de dictaminar puesto que no forzosamente será de auditoría dicha opinión puede ser sobre otros aspectos que quiera saber el cliente sin necesidad de realizar una auditoría.

**Pregunta No. 14**

6 personas contestaron que si

4 personas contestaron que no

**Porque si:**

- Si debe ser obligatorio ya que con esto se terminaria\_ con algunos pseudo profesionales que no cumplen con el código ni reunen los requisitos de capacidad profesional y dejan en mal a la profesión y a los autenticos - contadores públicos.
- Si porque así se tiene un apoyo profesional.
- Considero que es muy aconsejable y practico.

**Porque no:**

- No, pero es de recomendarse que así sea, ya que se obtiene actualización en el medio del trabajo en el que nos desarrollamos.
- No debe ser obligatorio, sino debe motivarse la integración de profesionistas por disciplinas o inclusive\_ multidisciplinares.
- El código de ética profesional para contadores públicos con cédula profesional, debe de estar contenido -- con alto grado de coercibilidad, en el código fiscal de la federación cuando el contador público preste sus -- servicios en forma independiente y como empleado subordinado a un patrón.

## B I B L I O G R A F I A

- **Normas y Procedimientos de Auditoría.**  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
Decimoquinta Edición, 1984.
- **Código de Etica Profesional.**  
Instituto Mexicano de Contadores, A.C.  
Federación de Colegios de Profesionistas.  
Octubre de 1979.
- **Guía para elaborar la Tesis.**  
Santiago Zorrilla, Miguel Torres Xammar.  
Editorial Interamericana, S.A. de C.V  
México, D.F., 1986.
- **Introducción a la Metodología de la Investigación.**  
Santiago Zorrilla Arena.  
Editorial Océano, S.A.
- **Manual del Contador Público.**  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.  
Tomo I, México 1982.
- **Etica (Manual) Sexta Edición.**  
Roberto Alatorre Padilla.  
Editorial Porrúa, S.A.,  
Av. República de Argentina 15, México 1981.
- **Breve Historia de la Profesión del Contador Público en México.**  
México. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

- **Declaraciones sobre Normas de Auditoría.**  
**Codificación de Normas y Procedimientos de Auditoría SAS 1**  
**American Institute of Certified Public Accountants.**  
**Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1982.**
  
- **Auditoría, Principios y Procedimientos.**  
**Arthur W. Holmes.**
  
- **Comentarios a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas para efectos de dictaminar Estados Financieros.**  
**(Seminario de Investigación).**  
**Ricardo Colín Morales.**  
**México 1972**
  
- **Ética Profesional y Contaduría Pública - (Seminario de Investigación).**  
**Juárez Juárez Mariano, México 1971.**