

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**“LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO PRIORIDAD
EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR”**

**PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

POR

WILLIAM ARMANDO MORALES CARRANZA

PREVIO A CONFERÍRSELE EL TÍTULO DE

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, AGOSTO DE 2009.

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Decano
Secretario
Vocal 1o.
Vocal 2o.
Vocal 3o.
Vocal 4o.
Vocal 5o.

Lic. José Rolando Secaida Morales
Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Lic. MSc. Albaro Joel Girón Barahona
Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
P.C. Edgar Arnoldo Quiché Chiyal
P.C. José Antonio Vielman

EXONERADO DEL EXAMEN DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS

De conformidad con los requisitos establecidos en el capítulo III, artículo 15 y 16 del Reglamento para la Evaluación Final de Exámenes de Áreas Prácticas Básicas y Examen Privado de Tesis y punto 6.8, del Acta 27-2006 de la sesión celebrada por Junta Directiva el 24 de agosto de 2006.

PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN PRIVADO DE TESIS

PRESIDENTE
EXAMINADOR
EXAMINADOR

Licda. Esperanza Roldán de Morales
Lic. Manuel Alberto Selva Rodas
Lic. Jorge Luis Monzón Rodríguez

Licenciado Julio Ernesto Román García
No. Colegiado 4,661

Guatemala, 20 de abril de 2009

Licenciado
José Rolando Secaida Morales
Decano Facultad de Ciencias Económicas
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Ciudad Universitaria, Zona 12
Su Despacho

Licenciado Secaida:

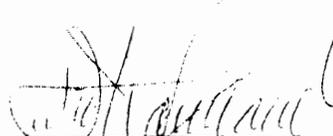
Atendiendo la designación de esa decanatura, de fecha 01 de febrero 2007, he procedido a asesorar al estudiante WILLIAM ARMANDO MORALES CARRANZA, en su trabajo de tesis titulado **"LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO PRIORIDAD EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR"**.

En dicho trabajo de tesis el estudiante William Armando Morales Carranza, expone la ética profesional y los valores que debe observar el Contador Público y Auditor en la práctica profesional, asimismo, la necesidad de que en las aulas universitarias sea formado el estudiante de la Contaduría Pública y Auditoría en dichos temas, los cuales son muy importantes y prioritarios para una formación superior integral, en el marco de un mundo globalizado.

Por lo anterior y con mi opinión favorable, considero que el presente trabajo de tesis reúne todas las condiciones para que sea discutida en su examen general privado de tesis, previo a optar al título de CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR, en el grado académico de Licenciado, para culminar con éxito sus esfuerzos estudiantiles.

Aprovecho la ocasión para suscribirme del Señor Decano, con las muestras de mi más alta consideración y respeto.

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"



Julio Ernesto Román García
Contador Público y Auditor
No. de Colegiado 4.661



**FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS**

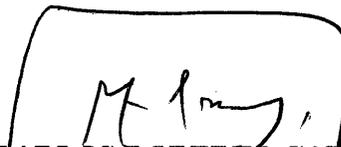
Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
TRES DE AGOSTO DE DOS MIL NUEVE.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.1, subinciso 6.1.1 del Acta 16-2009 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 28 de julio de 2009, se conoció el Acta AUDITORIA 102-2009 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 25 de mayo de 2009 y el trabajo de Tesis denominado: "LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO PRIORIDAD EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR", que para su graduación profesional presentó el estudiante WILLIAM ARMANDO MORALES CARRANZA, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"


LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO




LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.


REVISADO

ACTO QUE DEDICO

- A DIOS: Por ser bueno en todo momento y demostrar su misericordia aun cuando no la merezco, muchas gracias Padre Celestial.
- A MI ESPOSA E HIJAS: Claudia, por tu apoyo incondicional, mis preciosas Claudia y Jessica, las amo con todo mi corazón.
- A MIS PADRES: Marta Julia Carranza Lira
Rogelio Morales Chacón (Q.E.P.D)
Por el amor, apoyo, consejos y la educación que me dieron, sin ustedes no hubiera sido posible este éxito.
- A MIS HERMANOS Y HERMANAS: Ruth, Manuel, Verónica, Damaris, Luis, Fabiola, Noé, pero especialmente a Julio Cesar, más que mi hermano.
- A MI FAMILIA: Principalmente, Papa Santos, Mama Carmen, Tía Julia, Julieta, Marlene, Luis, Saida, Cecilia, Marina, Angelica, Sindy, Beatriz, Joseline, Davis, Michelle, Alison, Carlitos, Katherine, Celeste, Marcella, Josue, Luisito, Allan, Aron, Diego, Brandon y Eliezer.
- A MIS AMIGOS (AS): Por el apoyo que me han brindado, motivación y oraciones, en especial a las familias Mejía Guillen y Santis Mejía.
- A : Licenciado Julio Ernesto Román García
Licenciado Víctor Salomón López Zaldaña
Licenciado Carlos Humberto Zapeta Rodríguez
Adam Stanley Cardona Polanco
Guillermo Sánchez
Por su valiosa contribución en la investigación realizada.
- A : La Universidad de San Carlos de Guatemala, muy especialmente a la Facultad de Ciencias Económicas
Por ofrecerme la formación y oportunidad de pertenecer a la colectividad de Contadores Públicos y Auditores.
- La Superintendencia de Administración Tributaria
Por brindarme la oportunidad de pertenecer a tan prestigiosa Institución.
- A : Usted, respetuosamente.

ÍNDICE GENERAL

	Página
INTRODUCCIÓN	i
CAPÍTULO I	
LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES	
1.1 LA ÉTICA PROFESIONAL	1
1.1.1 Definición de términos	2
1.1.1.1 Ética	2
1.1.1.2 Profesión	3
1.1.2 Objetivos de la Ética Profesional	4
1.2 LOS VALORES	5
1.2.1 Antecedentes	6
1.2.2 Definiciones	6
1.2.3 Características	7
1.2.3.1 Durabilidad	7
1.2.3.2 Integralidad	7
1.2.3.3 Flexibilidad	7
1.2.3.4 Satisfacción	7
1.2.3.5 Polaridad	7
1.2.3.6 Jerarquía	7
1.2.3.7 Trascendencia	8
1.2.3.8 Dinamismo	8
1.2.3.9 Aplicabilidad	8
1.2.3.10 Complejidad	8
1.2.4 Clasificación	8
1.2.4.1 Valores biológicos	8
1.2.4.2 Valores sensibles	8
1.2.4.3 Valores económicos	8
1.2.4.4 Valores estéticos	9
1.2.4.5 Valores intelectuales	9
1.2.4.6 Valores religiosos	9
1.2.4.7 Valores morales	9
1.2.5 Valores aplicables al Contador Público y Auditor	10
1.2.5.1 Amabilidad	10
1.2.5.2 Creatividad	12
1.2.5.3 Criterio	13
1.2.5.4 Diligencia	14
1.2.5.5 Eficacia	15
1.2.5.6 Honestidad	17
1.2.5.7 Responsabilidad	18
1.2.6 Objetividad de los valores	20

1.3	PRIORIDAD DE LA FORMACIÓN PROFESIONAL EN ÉTICA Y VALORES	21
1.4	VINCULACIÓN DE LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES CON EL DICTAMEN DE AUDITORÍA	25
1.4.1	Definición de dictamen de auditoría	26
1.4.2	Tipos de opinión en el dictamen de auditoría	26
1.4.2.1	Opinión no calificada (estándar o limpia)	27
1.4.2.2	Opinión calificada (con salvedades)	27
1.4.2.3	Abstención de opinión	28
1.4.2.4	Opinión adversa (negativa)	28

CAPÍTULO II LOS CÓDIGOS DE ÉTICA EN LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

2.1	GENERALIDADES DE LOS CÓDIGOS DE ÉTICA	29
2.1.1	Definición	30
2.1.2	Objetivos	31
2.1.3	Marco legal	32
2.2	CLASIFICACIÓN DE LOS CÓDIGOS DE ÉTICA EN LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA	33
2.2.1	Normas de Ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría	34
2.2.1.1	Aplicabilidad de las normas	34
2.2.1.2	Actuación en función del interés nacional	34
2.2.1.3	Responsabilidad hacia la sociedad	34
2.2.1.4	Responsabilidad hacia quien contrata los servicios	36
2.2.1.5	Responsabilidad hacia la profesión	37
2.2.1.6	Sanciones	37
2.2.1.7	Interpretaciones y modificaciones	38
2.2.1.8	Vigencia	38
2.2.2	Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala	38
2.2.2.1	Postulados o principios	38
2.2.2.2	Artículos o normas	42
2.2.3	Código de Ética de IFAC para contadores profesionales	49
2.2.3.1	Parte A: Aplicación general del código	50
2.2.3.2	Parte B: Los contadores profesionales en la práctica pública	52
2.2.3.3	Parte C: Los contadores profesionales en los negocios	56

CAPÍTULO III
LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO PRIORIDAD
EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

3.1	EN EL FORTALECIMIENTO A LOS PROGRAMAS DE ESTUDIO	63
3.1.1	En los temas éticos	63
3.1.2	En los valores	64
3.2	EN LA REALIZACIÓN DEL DICTAMEN DE AUDITORÍA	65
3.2.1	La importancia de la ética	66
3.2.2	La importancia de los valores	66

CAPÍTULO IV
LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO
ELEMENTOS VINCULANTES EN LA ELABORACIÓN DE UN
DICTAMEN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

4.1	ETAPA PREVIA AL DICTAMEN	69
4.1.1	En la identificación de hallazgos	70
4.1.2	En la presentación de los hallazgos a discusión	71
4.1.3	Carta de salvaguarda o representaciones de la administración	73
4.2	ELABORACIÓN DEL DICTAMEN	74

CAPÍTULO V
ANÁLISIS DE LA FORMACIÓN ÉTICA Y VALORES DEL
ESTUDIANTE DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

5.1	PRESENTACIÓN DE RESULTADOS	77
5.1.1	Descripción de la metodología utilizada	78
5.1.1.1	Sujetos o unidades de análisis	78
5.1.1.2	Instrumentos	82
5.1.1.3	Procedimiento	83
5.1.2	Encuesta a estudiantes	84
5.1.3	Entrevista a docentes	93
5.1.4	Entrevista a Profesionales	95
5.1.5	Entrevistas a miembros del tribunal de honor de los colegios	96
5.2	REVISIÓN DE PROGRAMAS DE CURSOS DE LA CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA	97
	CONCLUSIONES	100
	RECOMENDACIONES	102
	REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA	104
	ANEXOS	110

ÍNDICE DE CUADROS

No.	Descripción	Página
1	Preguntas del cuestionario a estudiantes	78
2	Preguntas del cuestionario a docentes	80
3	Preguntas del cuestionario a profesionales	81
4	Preguntas del cuestionario a miembros del tribunal de honor	81
5	Encuesta a Estudiantes, ¿Tiene conocimiento sobre cursos relacionados específicamente con la ética profesional y los valores, que se encuentren incluidos en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría?	84
6	Encuesta a Estudiantes, ¿Con qué frecuencia los docentes incluyen temas sobre ética profesional y los valores en el contenido de los programas de estudio del curso que imparten?	85
7	Encuesta a Estudiantes, ¿Con que frecuencia en la universidad se imparten cursillos o seminarios que promuevan temas sobre la ética profesional y los valores?	86
8	Encuesta a Estudiantes, ¿Qué medios se han utilizado en su universidad para divulgar aspectos en materia de ética profesional y valores?	87
9	Encuesta a Estudiantes, ¿Como considera la estructura, normas, creencias, escenarios, relaciones y valores de la universidad, para su formación integral como profesional?	88
10	Encuesta a Estudiantes, Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien	89
11	Encuesta a Estudiantes, Si es requerido para dictaminar estados financieros sin el pleno conocimiento de los rubros que lo integran, ¿Cuál sería su decisión?	90
12	Encuesta a Estudiantes, Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión	91
13	Encuesta a Estudiantes, El curso o cursos vinculados con la ética que ha recibido en su Universidad, ¿Cuánto han influido en su conducta?	92

No.	Descripción	Página
14	Encuesta a Estudiantes, ¿Cómo cree que se puede mejorar la metodología de enseñanza de la ética profesional y los valores?	93
15	Universidades que incluyen algún objetivo afín a la Ética Profesional y los Valores en los programas de cursos del pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría	98

INTRODUCCIÓN

La presente investigación se refiere al tema de “la ética profesional y los valores como prioridad en la formación del Contador Público y Auditor”, que se puede definir como el conjunto de conocimientos de carácter ético y humano, necesarios en la preparación académica del estudiante de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, derivados de un mundo cada vez más globalizado.

La característica de la prioridad en la formación en ética profesional y valores a los estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, se debe a la importancia del trabajo que ellos realizarán en el ejercicio de la profesión, ya sea de forma independiente o dependiente, que puede ser mediante un organismo administrativo por medio del cual el Estado cumpla la función que por mandato constitucional le corresponda, las empresas del sector privado, una firma de auditoría o bien una entidad sin ánimo de lucro.

La investigación de este tema se realizó por el interés de conocer en que condiciones se está formando a los estudiantes de la Contaduría Pública y Auditoría en las universidades que ofrecen esta carrera, en especial la Universidad de San Carlos de Guatemala, que es el ente de estudios superiores que cuenta con mayor población estudiantil.

En el marco del método científico de investigación, ésta se realizó con una serie de encuestas a estudiantes de las diferentes universidades que ofrecen la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, asimismo se efectuó entrevistas a docentes universitarios, profesionales y miembros de los tribunales de honor de los colegios profesionales que asocian a los Contadores Públicos y Auditores.

El objetivo del presente trabajo, es presentar los hallazgos encontrados derivados de la investigación de campo y la investigación documental sobre ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor, y mostrar la importancia y prioridad que requiere dicha formación, vinculando el tema con un dictamen de auditoría de estados financieros, el cual será utilizado para la toma de decisiones por la Asamblea General de Accionistas, los inversionistas, los principales acreedores y clientes, en el contexto de una auditoría realizada de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría.

En el capítulo I se describen las características de la ética profesional y los valores, en cuanto a su definición y objetivos, antecedentes, clasificación; valores que pueden aplicarse al Contador Público y Auditor en el ejercicio profesional; asimismo, el marco teórico de la prioridad de la formación profesional en ética y valores, y la vinculación de éstos en un dictamen de auditoría.

En el capítulo II se presentan los códigos sobre ética profesional en la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, que en la actualidad se deben observar en el ejercicio profesional.

El capítulo III presenta los resultados obtenidos por medio de encuestas realizadas a estudiantes y entrevistas a docentes, profesionales y miembros del tribunal de honor de los colegios que agremian a los Contadores Públicos y Auditores, con motivo del análisis realizado de la formación en ética y valores de los estudiantes de Contaduría Pública y Auditoría de las universidades que ofrecen esta carrera en la Ciudad de Guatemala.

En el capítulo IV se propone el fortalecimiento a los programas de estudio de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, en los temas de ética profesional,

señalando algunos temas específicos a estudiar, asimismo, los valores mínimos que se podrían dar a conocer al estudiante como lo son: la honestidad, la responsabilidad, el criterio, la eficacia, la diligencia, la amabilidad y la creatividad. Además, este capítulo describe los aspectos éticos y valores que deben observarse al emitir un dictamen de auditoría.

El capítulo V desarrolla un caso demostrativo acompañado de descripciones importantes sobre los requisitos éticos y los valores, en las etapas previas al dictamen de una auditoría de estados financieros.

Finalmente se encuentran las conclusiones y recomendaciones que son el resultado del trabajo de investigación de campo y documental realizado. De igual forma, se incluye la referencia bibliográfica y los anexos considerados necesarios para una mejor comprensión de procedimientos y resultados presentados en el contenido de los diferentes capítulos.

CAPÍTULO I

LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES

1.1 LA ÉTICA PROFESIONAL

“La ética profesional comprende el conjunto de principios morales y modos de actuar éticos en un ámbito profesional, forma parte de lo que se puede llamar ética aplicada, en cuanto pretende aplicar a cada esfera de actuación profesional los principios de la ética general pero paralelamente y dado que cada actividad es distinta y específica, incluye los bienes propios, metas, valores y hábitos de cada ámbito de actuación profesional. Si bien se suele usar de modo intercambiable con “deontología”ⁱ, la ética profesional tiene un sentido más amplio, sin limitarse a los deberes y obligaciones que se articulan en un conjunto de normas o códigos de cada profesión, para dirigirse a las virtudes y roles profesionales.” (14:s.p.)

La Ética Profesional en el trabajo que realiza el profesional de la Contaduría Pública, “es el conjunto de valores y principios éticos, morales y profesionales que permiten regular la actividad del profesional dedicado a la auditoría, con el fin de mejorar su actuación en las empresas que audita, así como establecer la responsabilidad que éste adquiere con el desarrollo de esa profesión.” (36:54)

Es necesario observar que la ética profesional no se limita únicamente a quienes tienen un documento certificado por una casa de estudios superiores, aunque por el que hacer específico tiene mayor responsabilidad, sino también, involucra a todas las personas que en el ejercicio de sus capacidades, habilidades y destrezas, contribuyen con el desarrollo de la sociedad.

ⁱ Según el diccionario de consulta virtual Microsoft Encarta 2009, el término Deontología se define como: “Ciencia o tratado de los deberes”.

1.1.1 Definición de términos

Conviene tratar por separado los términos debido a que cada uno permite comprender apropiadamente la existencia de la ética profesional como disciplina de estudio.

1.1.1.1 Ética

El diccionario de la Real Academia Española de la Lengua describe como: “Ética (del griego ethika, de ethos, ‘comportamiento’, ‘costumbre’), principios o pautas de la conducta humana” “y por extensión, el estudio de esos principios a veces llamado filosofía moral”. (3:s.p.)

“La ética, como una rama de la filosofía, está considerada como una ciencia normativa, porque se ocupa de las normas de la conducta humana, y para distinguirse de las ciencias formales, como las matemáticas y la lógica, y de las ciencias empíricasⁱⁱ, como la química y la física. Las ciencias empíricas sociales, sin embargo, incluyendo la psicología, chocan en algunos puntos con los intereses de la ética ya que ambas estudian la conducta social.” (3:s.p.)

“La ética tiene por objeto de estudio aquellas formas de verdad referidas a las fundamentaciones, razones, y causalidades de lo que se considera bueno o malo, correcto o incorrecto (principios de verdad y de rectitud). Y que son diferentes del objeto de otras ciencias que responden a la cuestión de en que momento algún juicio es verdadero o falso (principio de verdad).” (12:52)

Asimismo, “parte de la filosofía que estudia la moralidad, es decir las ideas, conceptos y nociones y el lenguaje de la moralidad. La moral se distingue de la ética en que indica de forma inmediata y práctica lo que es bueno o malo de realizar. La ética, si bien incide también en las decisiones correctas de la

ⁱⁱ Las ciencias formales incluyen a las matemáticas y la lógica, en tanto que las ciencias empíricas en general, a las ciencias naturales o experimentales y las ciencias sociales o humanas.

conducta humana, lo hace a través de cánones o fundamentos morales, o sea, no señala lo que es bueno o malo hacer, sino cuándo lo es.” (16:32)

Igualmente, “la ética puede definirse como una disciplina filosófica cuyo objeto de estudio es el fenómeno moral. Éste sólo puede ser tratado con instrumental filosófico porque contiene no solo cuestiones de hecho, abordables empíricamente, con los métodos de las ciencias particulares; sino también cuestiones de validez que deben ser examinadas en un contexto filosófico”. (33:23)

De conformidad con los párrafos anteriores, se puede señalar que la ética se deriva de la filosofía y se encarga de estudiar el comportamiento responsable de las personas, con el propósito que las relaciones establecidas entre las mismas sean equitativas, y generar un ambiente de armonía para el desarrollo sustentable de la sociedad.

1.1.1.2 Profesión

Según el diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, es el “empleo, facultad u oficio que alguien ejerce y por el que percibe una retribución.” (3: s.p.)

La profesión se puede caracterizar “como una actividad social cooperativa, cuya meta interna consiste en proporcionar a la sociedad un bien específico e indispensable para su supervivencia como sociedad humana, para lo cual se precisa el concurso de la comunidad de profesionales que como tales se identifican ante la sociedad.” (15:15)

Las “profesiones son pues aquellas actividades ocupacionales”:

- “En las que de forma institucionalizada se presta un servicio específico a la sociedad,”

- “por parte de un conjunto de personas (los profesionales) que se dedican a ellas de forma estable, obteniendo de ellas su medio de vida,”
- “formando con los otros profesionales (colegas) un colectivo que obtiene o trata de obtener el control monopolístico sobre el ejercicio de la profesión,”
- “y acceden a ella tras un largo proceso de capacitación teórica y práctica, de la cual depende la acreditación o licencia para ejercer dicha profesión.”
(22:51)

“En las sociedades actuales por *profesión* se entiende *una actividad* diferenciable de otras, que ocupa a un grupo de personas de forma *estable* en la *producción de bienes o servicios* necesarios o convenientes para la sociedad, para lo cual esas personas manejan unos *conocimientos y destrezas propios* de esa profesión, que requieren una *formación específica* y que han de utilizar con *ética*.” (5:16)

Además, “la profesión implica el desenvolvimiento de capacidades intelectuales de alto nivel, de destrezas muy complejas; lo cual comporta la asimilación profunda de los logros y metodologías específicas de algún área de la cultura humana, a través de un aprendizaje prolongado.” (33:52)

En virtud de lo anterior, profesión se refiere a la preparación académica que consta de varios años de formación, en donde se adquieren conocimientos y destrezas con los cuales se realiza una actividad de provecho para la sociedad, y por la cual recibe una paga económica quien la realiza.

1.1.2 Objetivos de la Ética Profesional

Principalmente la ética profesional pretende crear conciencia de responsabilidad, en todos los que ejercen una profesión u oficio y se sustenta o toma bases fundamentalmente en la naturaleza racional del hombre.

No obstante lo anterior, se pueden indicar los objetivos siguientes:

- “Procurar un grado importante de comprensión racional de la vida moral, y por tanto, hacer posible un ejercicio más lúcido de este aspecto de la convivencia. Ello por cuanto permite comprender la razón de ser de las normas morales, conocer que son socialmente necesarias, relevantes para la buena marcha de los asuntos humanos.” (33:23)
- Hacer que el profesional sepa el porqué de la norma moral para posibilitar un compromiso más personal y auténtico con ésta y que se vuelva capaz de percibir de manera muy precisa todo lo que está en juego en el respeto a la norma.
- Hacer más capaz al profesional de comprender las normas morales que le son ajenas, pertenecientes a otra sociedad, otra cultura, otro medio social, para pasar de la letra de la moral al espíritu que la sustenta.
- Contribuir decisivamente a la consolidación de una profesión constituyendo una garantía en la prestación de los servicios profesionales, por medio del establecimiento de un código de ética.
- Servir “como el “control de calidad” o la “denominación de origen” aplicadas ahora no a un determinado producto sino a los servicios profesionales” (22:25)

1.2 LOS VALORES

En los últimos años ha cobrado relevancia abordar los valores desde la perspectiva axiológica, y según el diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, axiología procede “(del griego axios, ‘lo que es valioso o estimable’, y

logos, 'ciencia'), teoría del valor o de lo que se considera valioso." (3:s.p.); es por ello que en seguida se desarrollan los aspectos más importantes de esta temática.

1.2.1 Antecedentes

"El concepto de valor fue trabajado originalmente por la ciencia económica; pretendía que este concepto pudiera dar razón del intercambio de mercancías. Que operase como el denominador común a todos los bienes económicos." Sin embargo, "a comienzos del siglo XX, se intenta generalizar esta noción de valor más allá del campo económico y nace una nueva disciplina filosófica llamada axiología, cuyo objeto de estudio lo constituye el valor en todas sus expresiones (morales, estéticas, intelectuales...)." (33:113)

1.2.2 Definiciones

Se puede señalar que "los valores reflejan la personalidad de los individuos y son la expresión del tono moral, cultural, afectivo y social marcado por la familia, la escuela, las instituciones y la sociedad." (40:20)

De la misma forma, el valor es la manera de entender y apreciar lo positivo de las cosas, ideas o personas, siempre con relación a la cultura propia, y también lo relaciona con la cualidad estructural que tiene existencia y sentido en situaciones concretas.

Toda vez que la axiología como "ciencia de los valores, en especial de los valores morales", "pretende normar la conducta de los individuos", "es evidente que el auditor, como parte de una sociedad, debe considerar y acatar los valores ético-morales regulados mediante esta ciencia." (36:66)

1.2.3 Características

Los especialistas en esta materia filosófica, han adoptado criterios a partir de los cuales establecieron las características que se indican a continuación:

1.2.3.1 “Durabilidad:

Los valores se reflejan en el curso de la vida. Hay valores que son más permanentes en el tiempo que otros.” (43:4)

1.2.3.2 “Integralidad:

Cada valor es una abstracción íntegra en sí mismo, no es divisible.” (43:4)

1.2.3.3 “Flexibilidad:

Los valores cambian con las necesidades y experiencias de las personas.” (43:4)

1.2.3.4 “Satisfacción:

Los valores generan satisfacción en las personas que los practican.” (43:4)

1.2.3.5 “Polaridad:

Todo valor se presenta en sentido positivo y negativo; todo valor conlleva un contravalor.” (43:4)

1.2.3.6 “Jerarquía:

Hay valores que son considerados superiores (dignidad, libertad) y otros como inferiores (los relacionados con las necesidades básicas o vitales). Las jerarquías de valores no son rígidas ni predeterminadas; se van construyendo progresivamente a lo largo de la vida de cada persona.” (43:4)

1.2.3.7 “Trascendencia:

Los valores trascienden el plano concreto; dan sentido y significado a la vida humana y a la sociedad.” (43:4)

1.2.3.8 “Dinamismo:

Los valores se transforman con las épocas.” (43:4)

1.2.3.9 “Aplicabilidad:

Los valores se aplican en las diversas situaciones de la vida; entrañan acciones prácticas que reflejan los principios valorativos de la persona.” (43:4)

1.2.3.10 “Complejidad:

Los valores obedecen a causas diversas, requieren complicados juicios y decisiones.” (43:4)

1.2.4 Clasificación

Los Valores “aunque son complejos y de varias clases, todos coinciden en que tienen como fin” (4:4) determinante mejorar la calidad de vida de las personas y por lo tanto, propiciar una mejor convivencia a lo interno de la sociedad; se pueden clasificar de la siguiente manera:

1.2.4.1 “Valores biológicos:

Traen como consecuencia la salud, y se cultivan mediante la educación física e higiénica.” (4:4)

1.2.4.2 “Valores sensibles:

Estos conducen al placer, la alegría, el esparcimiento.” (4:4)

1.2.4.3 “Valores económicos:

Proporcionan todo lo que es útil al individuo, son valores de uso y de cambio.” (4:4)

1.2.4.4 “Valores estéticos:

Son los valores que muestran la belleza en todas sus formas.” (4:4)

1.2.4.5 “Valores intelectuales:

Estos son los que permiten apreciar la verdad y el conocimiento.” (4:4)

1.2.4.6 “Valores religiosos:

Permiten alcanzar la dimensión de lo sagrado.” (4:5)

1.2.4.7 “Valores morales:

El ejercicio de estos valores, permite a la persona acercarse a la bondad, la justicia, la libertad, la honestidad, la tolerancia, la responsabilidad, la solidaridad, el agradecimiento, la lealtad, la amistad, la paz.” (4:5)

En la clasificación anterior se puede apreciar una forma de agrupar a los valores, sin embargo, el tratadista Bernabé Tierno Jiménez en su colección de libros los agrupó a todos con el nombre de **“valores humanos”**. En adelante, el enfoque con el que se desarrolla este tema es desde la perspectiva de “valores humanos”.

Los valores humanos desarrollados por el tratadista Bernabé Tierno Jiménez son los siguientes: “amabilidad; ambición; altruismo; amistad; amplitud de miras; aprecio; armonía psicofísica; autenticidad; autocontrol; autoestima; austeridad; autorrealización; apreciación de la belleza; bondad; calma; caridad; compasión; complacer a los demás; comprensión; confianza; conocimiento interior; cordialidad; creatividad; criterio (reflexión); dar, generosidad; decidirse, obrar; dialogo; delicadeza, dulzura; dignidad; diligencia; diversión sana; disciplina; disponibilidad; dolor (sufrimiento); educación; eficacia; elegancia; entusiasmo; equilibrio; esfuerzo; esperanza; espiritualidad; estabilidad de carácter; éxito;

familia; familiaridad; fe; felicidad; firmeza; fortaleza; gozo intelectual; gratitud; heroicidad; higiene mental; honradez-honestidad; hospitalidad; humanidad; humildad; humor; ideal; identidad; ilusión; imaginación; independenciam; individualidad; jovialidad; justicia; laboriosidad; lealtad; libertad; madurez; magnanimidad; mansedumbre; mayores (respeto y veneración); misericordia; modelos (dar ejemplo); modestia; moral; muerte; naturalidad; obediencia; optimismo; orden; paciencia; piedad; placer; poder; proyecto de sí mismo; profesión-vocación como realización; quererse a sí mismo; razonabilidad, coherencia; relajación física y mental; respeto; responsabilidad; riqueza; sabiduría; salud, bienestar; seguridad; sencillez; sentimiento; serenidad, paz; sexualidad; silencio; sinceridad; solidaridad; templanza, morigeración; ternura; tesón, persistencia; tiempo; tolerancia; trabajo; trascendencia; urbanidad; valentía, valor; ¡vivir hoy, aquí, ahora!; voluntad y vulnerabilidad.”(40:9-12)

1.2.5 Valores aplicables al Contador Público y Auditor

Debido a las circunstancias particulares en las cuales se desenvuelve el Contador Público y Auditor, los valores que se consideran esenciales a promover y divulgar en el proceso de formación universitario y en el ejercicio de la profesión son: amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad, y responsabilidad. Estos siete valores citados, fueron propuestos como prioridad en la formación del Contador Público y Auditor y se definen a continuación:

1.2.5.1 Amabilidad

La “amabilidad se define como «calidad de amable», y una persona amable es aquella que «por su actitud afable, complaciente y afectuosa es digna de ser amada». La amabilidad es siempre un claro exponente de madurez y de grandeza de espíritu, dado su carácter universal, integrador y de cálido acercamiento a los demás seres de la creación, con los que se siente hermanada toda persona amable.” (40:61-62) Asimismo, la amabilidad es

considerada como la “disposición personal a cooperar, ser amigable y servicial.” (19:115)

Además, la amabilidad se puede expresar en “actos de dar, respetar, considerar a los demás, aceptarles, procurar su felicidad, alegrarse con sus progresos. En definitiva, llevar a la práctica una disposición afectuosa, complaciente y afable que no tardará en convertirse en firme actitud, que nos predisponga a pensar, sentir y comportarnos con amabilidad. Cuando lo previsible, lo normal en una persona sea comportarse de forma afable y afectuosa, es porque la amabilidad ha adquirido la categoría de “valor”.

La amabilidad es siempre un claro exponente de madurez y de grandeza de espíritu, dado su carácter universal, integrador y de cálido acercamiento a los demás seres de la creación, con los que se siente hermanada toda persona amable. Todos podemos ser “amables” en ocasiones y por diversos y hasta oscuros fines, pero no es a esta “amabilidad” de conveniencia a la que nos referimos, sino a la amabilidad como valor, como disponibilidad permanente, libremente asumida y ejercida.” (30:s.p.)

Partiendo de las premisas citadas, la amabilidad en el ejercicio de la profesión se puede llevar a cabo en la adecuada comunicación y trato que el Contador Público y Auditor de a sus clientes y personas que éste asigne para proveer la documentación e información necesaria para efectuar la auditoría; por medio de esta actitud se podrá obtener de mejor manera las evidencias necesarias que sustenten adecuadamente la opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros objeto de revisión.

1.2.5.2 Creatividad

“La creatividad no se produce ni en lugares o momentos concretos ni utilizando métodos especiales. En realidad, la creatividad no es otra cosa que la actualización, la puesta en funcionamiento de la singularidad. Por la originalidad, que sólo se activa desde la particularidad de cada uno, cuando sentimos o hacemos tiene su origen en la persona. Por esa razón, nuestra singularidad nos arrastra a la creatividad como verdadera exigencia humana. Los hombres nacemos inacabados, por lo que nuestra tarea es irnos creando gradualmente, un poco más cada día. El hecho de que todos seamos diferentes es la base no sólo de la inteligencia y grandeza del ser humano, sino también de su dignidad.

La creatividad es una necesidad, una fuerza imperiosa que está en la misma esencia del ser humano, motivo por el que no hemos de escatimar esfuerzos a la hora de crear las condiciones ambientales que promuevan al máximo las posibilidades de que surja la creatividad.” (41:47,50-51)

“La creatividad es la capacidad de crear, de producir cosas nuevas y valiosas, es la capacidad de un cerebro para llegar a conclusiones nuevas y resolver problemas en una forma original. La actividad creativa debe ser intencionada y apuntar a un objetivo. En su materialización puede adoptar, entre otras, forma artística, literaria o científica, si bien, no es privativa de ningún área en particular. La creatividad es el principio básico para el mejoramiento de la inteligencia personal y del progreso de la sociedad y es también, una de las estrategias fundamentales de la evolución natural. Es un proceso que se desarrolla en el tiempo y que se caracteriza por la originalidad, por la adaptabilidad y por sus posibilidades de realización concreta.

Creatividad es la producción de una idea, un concepto, una creación o un descubrimiento que es nuevo, original, útil y que satisface tanto a su creador como a otros durante algún periodo. Todos nacemos con una capacidad creativa que luego puede ser estimulada o no. Como todas las capacidades humanas, la creatividad puede ser desarrollada y mejorada.” (37:s.p.)

La creatividad es aplicable a todo profesional, de la misma manera el Contador Público y Auditor en el ejercicio de la profesión hace uso de ésta para diseñar los papeles de trabajo que permitan efectuar un mejor análisis de la información obtenida, asimismo, para realizar las pruebas sustantivas o de cumplimiento, y aplicar los procedimientos más adecuados de conformidad con el alcance de la auditoría; lo anterior, para obtener resultados que sustenten su opinión en el informe que presentará a quien contrata sus servicios profesionales.

1.2.5.3 Criterio

“La actitud crítica, el sentido crítico, presupone un acto de reflexión puro, es decir, fundado en los principios de la ciencia, la observación sistemática, la ética y la moral, las reglas del arte, las normas de una convivencia civilizada y el dictamen de la propia conciencia.” “Hay que tener en cuenta que la opinión de los demás puede ser objetiva, sincera y válida, pero que hay que saber tamizarla y contrastarla con serenidad y desapasionamiento.” “En ese sentido, antes de emitir un juicio es bueno conocer y sopesar todas las circunstancias que rodean al hecho que se enjuicia.

A medida que el ser humano incrementa su capacidad de relacionar hechos, de ver de forma global cualquier situación o problema y de atender a la mayor cantidad de aspectos fundamentales y de matices, aumenta también su inteligencia y su serena y ponderada actitud crítica.” (41:59,60,62)

La enciclopedia Salvat se refiere a criterio como el hecho de emitir una opinión, derivado de un conjunto de ideas que una persona tiene sobre cualquier asunto. Asimismo, desde el punto de vista filosófico, indica que es la característica mediante la cual se distingue el método para determinar lo verdadero de lo falso, “y en ética, lo lícito de lo ilícito”. (17:4015)

El Contador Público y Auditor en una auditoría debe utilizar las diferentes técnicas y procedimientos, a su vez realizar una adecuada supervisión que le permita apreciar mejor las diferentes situaciones presentadas en el desarrollo del trabajo de auditoría, para emitir una adecuada opinión derivado del criterio adoptado por las condiciones del asunto que se examina.

1.2.5.4 Diligencia

La diligencia “es la virtud de los eficaces y esforzados, de los que saben arriesgar y encontrar alternativas ante los problemas y dificultades y no pierden en vano su tiempo en lamentaciones inútiles.” (41:121)

Igualmente, se tienen las siguientes observaciones al respecto:

- “Ser diligente es ser capaz de deliberar con objetividad y reflexión y mostrarse dispuesto a cumplir de buen grado los deberes y obligaciones con prontitud e interés.
- Ser diligente es tener un alto sentido de la responsabilidad, saber hacerse cargo de uno mismo, responder de sí mismo y ser fiel a las propias promesas.
- Ser diligente es saber hacer en todo momento aquello que tenemos que hacer o hemos decidido hacer con toda la concentración, ilusión y

eficacia que nos sea posible. En definitiva, llevar a la práctica la máxima latina: *age quod agis* (haz sólo aquello que estás haciendo).

- Ser diligente es tener suficiente entereza moral para lograr que la reflexión y la razón dominen y controlen siempre nuestra parte instintiva e impulsiva y que la decisión firme y la conciencia del deber se impongan al momento gusto o disgusto que pueda proporcionarnos una determinada acción.” (41:122)

De conformidad con lo anterior, nos referimos a la diligencia desde el punto de vista en que “no debe confundirse con la diligencia media, exigible a un hombre cuidadoso, prudente y solvente al realizar su trabajo, sino que conlleva un patrón de medida mucho más riguroso: viene impuesta por el grado de especialidad de sus conocimientos o estudios y la actualización y capacitación técnica que se presumen en un profesional de la categoría concreta de que se trate.” (31:s.p.)

Por tal motivo en el ejercicio profesional, el Contador Público y Auditor debe observar diligencia en: la elaboración de los papeles de trabajo, debido a que servirán de soporte de la opinión en el informe de auditoría; la responsabilidad del cumplimiento de las Normas Internacionales de Auditoría; la revisión crítica a cada nivel de supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos los profesionales involucrados en el trabajo de Auditoría. Además, debe aceptar únicamente los trabajos que pueda realizar con debida diligencia.

1.2.5.5 Eficacia

La importancia de la eficacia “supo entenderlo muy bien Marx cuando pedía al *homo theoreticus*, al filósofo tradicional que bajara del pedestal de las ideas al humus fructífero de la praxis: «Hasta ahora, los filósofos no han hecho más que interpretar el mundo, cuando de lo que se trata realmente es de cambiarlo». Vivimos en un mundo pragmático, en el que cuentan no las ideas brillantes, sino

los resultados. En la actualidad hay amplios estratos de la sociedad en los que el valor de la eficacia, de los buenos resultados, de los logros inmediatos, constituyen el modelo moral más importante.” (42:13)

Un hábito determinante para la eficacia, es “la *objetividad*, el *realismo*, el ver las cosas tal como son. Quienes se niegan a aceptar la realidad o tienen una defectuosa percepción de la misma, difícilmente obtienen resultados positivos. El punto de partida hacia la eficacia es siempre la verdad de las cosas, a la que sólo se accede por la capacidad de interpretar correctamente cuanto sucede en nuestro entorno, captando bien la diferencia en la realidad y la ficción, la verdad y la fantasía, lo que sirve para algo y lo que es completamente inútil.” (42:17)

La Enciclopedia Salvat define eficacia como “virtud, actividad, fuerza y poder para obrar”. (29:4936) El Diccionario Panhispánico de Dudas de la Real Academia Española se refiere a eficacia como la característica en una persona “de ser real y verdadero.” (2:245-246)

“La eficacia (o efectividad) hace énfasis en: los resultados, hacer las cosas correctas, lograr objetivos, crear más valores (principalmente para el cliente), proporcionar eficacia (empowerment) a los subordinados, aplica un enfoque proactivo, es decir, en lugar de reaccionar, anticiparse. La eficiencia se concentra en cómo se hacen las cosas, de qué modo se ejecutan. La eficacia en: para qué se hacen las cosas, cuáles son los resultados que se persiguen, qué objetivos se logran.” (6:s.p.)

La importancia de la eficacia en el que hacer del Contador Público y Auditor, se encuentra en la objetividad de los procedimientos empleados para el logro del objetivo principal de una auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, que es hacer posible al auditor expresar una

opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros identificados; además, crear valor para quien contrata los servicios de auditoría, derivado de una adecuada evaluación de la estructura de control interno, para que éste garantice la salvaguarda de los activos, provea información financiera correcta y oportuna, promueva la eficiencia operativa y, proporcione consistencia a las políticas establecidas por los directivos de una entidad.

1.2.5.6 Honestidad

“En la práctica, los términos honradez y honestidad se usan como sinónimos y con idéntico significado. Decimos de alguien que es honrado porque obra con rectitud de ánimo, de intención. Es decir, que su forma de ser íntegra y coherente en pensamientos y en obras nos habla de buena voluntad, de autenticidad, de integridad moral. Parece que “honradez” se refiera más a la integridad de la persona, mientras que la “honestidad” define la cualidad, virtud, valor, actitud del hombre recto y probo, que, precisamente por “ser” honesto obra de forma honrada.” (41:61,65-66)

Correspondientemente, “ser honesto es ser real, acorde con la evidencia que presenta el mundo y sus diversos fenómenos y elementos; es ser genuino, auténtico, objetivo. La honestidad expresa respeto por uno mismo y por los demás, que, como nosotros, “son como son” y no existe razón alguna para esconderlo. Esta actitud siembra confianza en uno mismo y en aquellos quienes están en contacto con la persona honesta.

La honestidad no consiste sólo en franqueza (capacidad de decir la verdad) sino en asumir que la verdad es sólo una y que no depende de personas o consensos sino de lo que el mundo real nos presenta como innegable e imprescindible de reconocer.” (35:s.p.)

La honestidad es un sostén esencial del que hacer profesional por su estricta relación con la verdad. El Contador Público y Auditor reconoce sus limitaciones de conformidad con este valor, no trata de obtener beneficios personales a partir de las necesidades de quien contrata sus servicios. Sin embargo para ser honesto profesionalmente, en primer lugar debe serlo como persona, debido a que la honestidad no debe ser circunstancial.

1.2.5.7 Responsabilidad

“La responsabilidad es un valor ético fundamental, asumirlo significa estar en capacidad de responder por las consecuencias de nuestras acciones y omisiones.” “Permite entender una serie de comportamientos de los ciudadanos, que en vez de asumir éticamente su trabajo u otras actividades sociales que se les ha encomendado, recurren más bien a la evasión de la responsabilidad.” (38:11)

“La responsabilidad tiene un efecto directo en otro concepto fundamental: la confianza. Confiamos en aquellas personas que son responsables. Ponemos nuestra fe y lealtad en aquellos que de manera estable cumplen lo que han prometido. La responsabilidad es un signo de madurez, pues el cumplir una obligación de cualquier tipo no es generalmente algo agradable, pues implica esfuerzo. ¿Por qué es un valor la responsabilidad? Porque gracias a ella, podemos convivir pacíficamente en sociedad, ya sea en el plano familiar, amistoso, profesional o personal.

La responsabilidad es un valor, porque gracias a ella podemos convivir en sociedad de una manera pacífica y equitativa. La responsabilidad en su nivel más elemental es cumplir con lo que se ha comprometido, o la ley hará que se cumpla. Pero hay una responsabilidad mucho más sutil (y difícil de vivir), que es la del plano moral. Los valores son los cimientos de nuestra convivencia social y

personal. La responsabilidad es un valor, porque de ella depende la estabilidad de nuestras relaciones.” (35:s.p.)

El Contador Público y Auditor en cada etapa del proceso de una auditoría asume la responsabilidad de realizar el trabajo, observando toda la normativa emitida por los diferentes órganos que regulan el que hacer de la profesión, derivado de la confianza que depositan en él las personas que contratan sus servicios y los demás usuarios de los estados financieros dictaminados, es decir, el consejo de administración, los proveedores, los acreedores, y también las personas que adquieren los bienes producidos o servicios prestados por la entidad objeto de auditoría.

El trabajo profesional deberá realizarse con base a una preparación técnica y capacidad profesional adecuada, diligencia profesional en la ejecución del trabajo y en la elaboración del informe y actitud independiente. Simultáneamente, obedecer a la normativa establecida en las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales establecen que las responsabilidades profesionales del auditor son: a) independencia; b) integridad; c) objetividad; d) competencia profesional y cuidado debido; e) confidencialidad; y f) comportamiento profesional.

El auditor deberá conducir la auditoría de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría. Asimismo, “deberá planear y desempeñar la auditoría con una actitud de escepticismo profesional reconociendo que pueden existir circunstancias que hagan que los estados financieros estén representados erróneamente en una forma de importancia relativa.” (25:113)

1.2.6 Objetividad de los valores

“La primera objeción que presentan quienes no han reflexionado sobre los valores es a propósito de su subjetividad. Dicen que los valores son subjetivos y, con esto, piensan que han liquidado toda la esfera de los valores de un plumazo pero la palabra subjetivo es ambigua y necesita una aclaración.

Distinguimos dos sentidos:

- “Subjetivo, entendido como propiedad exclusiva de un sujeto, por lo cual algo propio de un sujeto se hace incomunicable a otros. Si los valores fueran subjetivos en ese sentido, se caería en un idealismo solopsista de valores. Un valor subjetivo en este sentido sería un valor conocido exclusivamente por una persona; sería incapaz de ser discutido con los demás, ni ser cambiado al contacto con otros. En este caso, sería imposible establecer una norma general acerca del valor, ni criterios de validez general.”
- “Subjetivo, en el sentido de que cada sujeto percibe los valores y sobre éstos funda su vida y con ellos puede actuar en el mundo, entonces lo mismo puede decirse de todo conocimiento y no se opone para nada a la objetividad. Los valores pueden ser analizados y su validez puede ser comprobada y extendida a la humanidad en general. Todos somos sujetos y todos actuamos según nuestros diferentes conocimientos y, a pesar de ello, nos comunicamos, nos entendemos y vivimos en un mundo completamente objetivo. Del mismo modo en que el conocimiento de los hechos nos permite vivir en un mundo común y comunicarnos, el conocimiento de los valores permite hablar de valores y comunicarlos. La comunicación de valores entre personas se realiza con gestos, actitudes, acciones, expresiones que demuestran un reconocimiento mutuo de cierto valor particular, una participación en el mismo sentimiento. Esto se realiza en el mismo nivel de la vida y no en un discurso abstracto o una axiología. Esta es la objetividad

de los valores. Los valores son objetivos porque nos dan una base para vivir en comunidad, respetamos los unos a los otros, colaborar y realizar obras que todo el mundo conoce y aprecia.

Todos los valores son pensables, conceptualizables, sometidos al conocimiento conceptual y, por tanto, expresables en juicios y palabras: los juicios de valor. Los valores, en cuanto captamos, son particulares y únicos, incomunicables en su unicidad individual, pero no en su calidad perceptible que es común con otros.” “Los valores se convierten en conceptos y en juicios: se habla entonces de juicios de valores. Los juicios de valor se expresan y se comunican como discurso por lo cual es fácil discutir de valores y establecer las líneas básicas del conocimiento común acerca de los valores: organizar una axiología.” “Los valores son perfectamente objetivos”. (21:24-25)

1.3 PRIORIDAD DE LA FORMACIÓN PROFESIONAL EN ÉTICA Y VALORES

En los párrafos que anteceden este apartado, se muestra como la ética profesional y, los valores de la amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad, son elementos activos en ejercicio de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, permitiendo al Contador Público y Auditor, emplear más adecuadamente los conocimientos técnicos adquiridos durante la formación universitaria.

La prioridad es definida como el “elemento cualitativo que determina la máxima preferencia; se utiliza en planeación o programación para señalar lo que tiene mayor importancia y que por consiguiente requiere de mayor atención.” (10:s.p.) Además, se refiere a la “precedencia de algo respecto de otra cosa, en tiempo o en orden.” (18:s.p.)

La prioridad de la formación profesional en Ética y Valores del Contador Público y Auditor, se debe entender en el sentido de prestar mayor atención a estos temas en los centros de educación superior, dadas las condiciones actuales de la sociedad en el ambiente de la globalización y, derivado de las malas prácticas en que se han visto involucrados profesionales de la Contaduría Pública.

En ese sentido, en el *Seminario Ética y Ciencias Sociales* y el *Foro Educación y Valores*, ambos celebrados en el campus de la Universidad de San Carlos de Guatemala durante el mes de septiembre del año 2006, los expositores coincidieron en la importancia de incluir en forma continua y transversal los referidos temas en el currículo de estudios, derivado de la importante participación que tienen los profesionales universitarios en la sociedad.

“La universidad tiene un papel privilegiado como conciencia crítica, integradora y propositiva de la sociedad. Ella podría incorporar los elementos que el sistema social dominante no puede integrar satisfactoriamente y que son fundamentales para la conformación de un nuevo ethos: el trabajo, la ética y los valores, las relaciones de género, el medio ambiente, la diversidad cultural”. (12:52)

“En el mundo de las especializaciones científicas la ética tiene necesariamente que establecer un dialogo interdisciplinar que afecta a todas las disciplinas sin quedar acotado por ninguna de ellas.” “La ética, como saber de integración, puede proporcionar un horizonte de integración de los saberes y especialidades”, “la ética de las profesiones puede favorecer el establecimiento de causas de diálogo con los profesionales que se están formando en la universidad.” (22:18)

La ética “tiene que ser interdisciplinar, no sólo porque este abierta al dialogo con cualquier otra disciplina, sino porque necesita integrar conocimientos específicos

(técnicos o científicos) que ella no cultiva, pero que no puede ignorar, y a la vez está en condiciones de cuestionar lo que los diferentes saberes, ciencias y técnicas hacen o dejen de hacer, contribuyen o dejan de contribuir a la realización de una vida humana plena, vivida en justicia y libertad. Si esto vale para toda ética, es todavía más patente para la ética de aquellas profesiones que aplican conocimientos científicos.” (22:18)

Además, “el reto que plantea la enseñanza de una ética profesional en la universidad es ofrecer una verdadera ética reflexiva y crítica sobre el saber y el quehacer profesional, una ética que intente orientar las conductas profesionales pero entroncando con el pensamiento ético actual e intentando establecer un diálogo interdisciplinar con los saberes especializados en los que se basa el ejercicio de cada profesión.” (22:15)

“Frente a restringir la formación profesional en la especialidad disciplinar, cabe pensar que la ampliación de dicha profesionalidad exige entrar en aquellas dimensiones valorativas y actitudinales que puedan promover una educación acorde con las demandas actuales. Esto fundamenta incluir en el currículum universitario una formación ética, que debía ser un componente en la instrucción de los profesionales. Más aún, la formación universitaria, debería incluir en su currículum, junto con la formación ética, el desarrollo de valores, logrando conectarlos.

Es preciso conjugar la enseñanza de la ética profesional y el desarrollo de valores en la experiencia de vida universitaria. Educar a los ciudadanos y comprometer a los estudiantes se juega dentro y más allá del aula. Además de acciones específicas en materias dedicadas al efecto, deben ser transversales al currículum universitario y sistemáticas en la institución.” (14:s.p.)

Es importante indicar, que en la formación estudiantil influye el denominado *currículum oculto de la escuela*, a lo cual se le describe como: “el conjunto de normas, actitudes, expectativas, creencias y prácticas que se instala de forma inconsciente en las estructuras y el funcionamiento de las instituciones, y en el establecimiento y desarrollo de la cultura hegemónica de las mismas.” “Las normas y valores que son implícita pero eficazmente enseñados en la escuela, y de los que no se suele hablar en las declaraciones de fines y objetivos del profesorado.” Además, “lo que se aprende en la escuela de manera no explícita y no intencional y de cuya transmisión tampoco es consciente el alumnado.” (39:229-230)

Las instituciones de enseñanza superior, deben velar para que los elementos que componen el currículo oculto como lo son: estructuras, rituales, normas, creencias, escenarios, lenguajes, relaciones, expectativas, rutinas, valores, materiales, comportamientos, actitudes, mitos, influyan de forma positiva en la formación integral de los futuros profesionales.

Asimismo, es “necesario dar un sentido ético a todo lo que se hace en la universidad y hablar de ello en términos éticos; a eso pueden y deben contribuir no solo ni principalmente quienes enseñan ética, sino también quienes enseñan otras materias distintas de la ética y quienes participan en la vida universitaria o la gestionan.” “El lenguaje de la ética puede ser el lenguaje común para hablar de lo que se hace y se debe hacer en la universidad.” (22:19)

Por consiguiente la ética profesional y los valores en conjunto, comprenden los atributos de carácter moral y humano que deben incluirse sistemática y transversalmente en la formación académica del Contador Público y Auditor, para lograr la adecuada combinación de éstos con los aspectos técnicos de la finanzas, la estadística, la contabilidad y la auditoría entre otras materias; con el

propósito de preparar integralmente a este profesional de las ciencias económicas, de cara a un entorno laboral global y exigente, que le permita coadyuvar provechosamente con quien contrate sus servicios de auditoría, sea ésta una entidad de capital público o privado.

1.4 VINCULACIÓN DE LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES CON EL DICTAMEN DE AUDITORÍA

El objetivo de una auditoría es permitir al Contador Público y Auditor, opinar sobre los estados financieros tomados en conjunto. La opinión expresada además de estar respaldada por el trabajo efectuado de conformidad con el marco de referencia técnico vigente, debe sustentarse en principios éticos y valores.

Las Normas Internacionales de Auditoría requieren que se cumpla con “requisitos éticos” para garantizar la calidad del trabajo realizado por el Contador Público y Auditor. Por tal motivo, el responsable de la auditoría “deberá considerar si los miembros del equipo del trabajo han cumplido con los requisitos éticos.” (25:149) Dichos requisitos se encuentran establecidos en el Código de Ética de IFAC, y se refiere a los principios fundamentales de la ética profesional que son: “a) Integridad. b) Objetividad. c) Competencia profesional y cuidado debido. d) Confidencialidad. e) Comportamiento profesional.” (25:149)

“La formulación de su opinión sobre la situación financiera, resultados y otros aspectos relevantes de la información contable de empresas e instituciones, reviste una gran importancia por la utilización que de esa información hacen personas físicas y morales interesadas en la marcha de las mismas, utilización que se basa en la confianza que esos usuarios de la información depositan en la opinión expresada por el contador público que ha llevado a cabo la revisión de la información y documentación de la empresa o institución de que se trate. Esto

es válido, ya se trate de pequeñas o medianas empresas, o bien de grandes organizaciones que incluso coticen sus acciones en el mercado de valores nacional o incluso del extranjero.” (24:05)

1.4.1 Definición de dictamen de auditoría

El término de dictamen relacionado con el de opinión, se refiere a las “conclusiones por escrito de un auditor, después que efectúa una auditoría, acerca de la razonabilidad con que se presenta la posición financiera y los resultados de las operaciones en los estados financieros, y sobre la forma en que se han seguido los principios de contabilidad generalmente aceptados en la contabilización de las transacciones fundamentales y en la preparación de los estados, y la consistencia de estos principios con los seguidos en el año precedente.”(27:395)

La referencia técnica sobre el dictamen del Contador Público y Auditor sobre los estados financieros se encuentra en las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales establecen que el “dictamen del auditor deberá contener una clara expresión de opinión por escrito sobre los estados financieros tomados en conjunto como un todo.”(25:516).

En congruencia con lo señalado anteriormente, el dictamen de auditoría es el documento que contiene la opinión del Contador Público y Auditor luego de realizar el examen de las operaciones, control interno o de estados financieros, con base en normas de auditoría aplicables.

1.4.2 Tipos de opinión en el dictamen de auditoría

De conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, los tipos de opinión en un dictamen de auditoría pueden ser múltiples dependiendo los resultados obtenidos en el trabajo de auditoría; asimismo, “el dictamen del auditor deberá también explicar que esas normas requieren que el auditor

cumpla con los requisitos éticos y que planee y desempeñe la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.” (25:513)

Asimismo, las Normas Internacionales de Auditoría establecen que el dictamen se considera modificado si se añade un párrafo de énfasis de asunto al dictamen o bien si la opinión es diferente de una opinión no calificada.

1.4.2.1 Opinión no calificada (estándar o limpia)

En esta opinión el Contador Público y Auditor “concluye que los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable o están presentados razonablemente, respecto de todo lo importante, de acuerdo con el marco de referencia de información financiera aplicable.” (25:525)

Sin embargo, aunque no afecta la opinión, si es necesario resaltar un tema que afecta a los estados financieros, como por ejemplo un problema de negocio en marcha, el auditor lo podrá hacer por medio de un párrafo de énfasis de asunto, asimismo, incluirá “una nota a los estados financieros que discute el asunto de forma más extensa.” (25:526)

1.4.2.2 Opinión calificada (con salvedades)

Una opinión de esta naturaleza se emite “cuando el auditor concluye que no puede expresar una opinión no calificada, pero que el efecto de cualquier desacuerdo con la administración o limitación en el alcance no es de importancia relativa ni tan dominante como para requerir una opinión adversa o un abstención de opinión. Una opinión calificada deberá expresarse como “excepto por” los efectos del asunto al que se refiere la salvedad.” (25:527)

1.4.2.3 Abstención de opinión

El Contador Público y Auditor se abstendrá de opinar “cuando el posible efecto de una limitación en el alcance sea de tanta importancia relativa y tan dominante que el auditor no haya podido obtener suficiente evidencia apropiada de auditoría y, en consecuencia, no pueda expresar una opinión sobre los estados financieros.” (25:527)

1.4.2.4 Opinión adversa (negativa)

Se formulará una opinión de este tipo “cuando el efecto de un desacuerdo sea de tanta importancia relativa y tan dominante para los estados financieros que el auditor concluya que una opinión calificada del dictamen no es adecuada para revelar la naturaleza equívoca o incompleta de los estados financieros.” (25:527)

CAPÍTULO II

LOS CÓDIGOS DE ÉTICA EN LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

2.1 GENERALIDADES DE LOS CÓDIGOS DE ÉTICA

“Ética y Deontología”, referidas al ámbito profesional, son dos palabras que hasta hace poco eran y todavía en algunos contextos son sinónimos intercambiables”. “La ética se ocupa de decir que los profesionales deben ser competentes y responsables en el ejercicio de su profesión.” “La deontología profesional formula ante todo los deberes y obligaciones del profesional, aquello que hay que exigir de todo profesional en el desempeño de sus funciones profesionales. Lo normal es que hayan sido escritas, recogidas en un código escrito y aprobado por el colectivo (Colegio) profesional; los profesionales que no las cumplen pueden ser objeto de denuncia y recriminación por parte del mismo colectivo profesional que se dota no solo de un código, sino también del correspondiente comité deontológico que entiende de estas cuestiones.” (22:193)

En ética “cuando se habla de deontología profesional se entiende por tal los criterios compartidos por el colectivo profesional y normalmente convertido en texto normativo por el respectivo colegio profesional. Los colegios profesionales representan a los profesionales; por eso no es extraño que en la redacción de sus normas mezclen la defensa de la imagen y de los intereses de la profesión y de quienes la ejercen.

Los códigos deontológicos contribuyen a la consolidación de una profesión. Toda profesión necesita imagen, aprecio, reconocimiento social de las capacidades técnicas y también de las actitudes éticas de los profesionales. Los

Colegios profesionales al formular los códigos deontológicos intentan establecer un cierto control de calidad sobre las prestaciones profesionales.” (22:193)

En el entendido de sus orígenes, “los médicos han sido pioneros en promover la consolidación de su profesión y en formular códigos de deontología profesional. “Todo planteamiento de ética profesional es deudor de esta preponderancia de los planteamientos médicos a la hora de plantear los temas de ética profesional”. “Los códigos de ética profesional tienen su origen a partir de la obra de Thomas Percival, *Medical Ethics, or a Code of Institutes and Precepts, adapted to the professional Conduct of Physicians and Surgeons* (1803). En 1845 se elabora el primer código deontológico de la *American Medical Association* y por esos mismos años hace lo propio la *British Medical Association*. Desde entonces se ha ido extendiendo la costumbre de redactar códigos éticos en otras latitudes y profesiones.” (22:195,196)

Las diferentes profesiones establecen su propio código de ética, por ese motivo, “hay diferentes tipos de códigos de ética profesional; aunque los que realmente se redactan y aprueban suelen ser mezcla de varios tipos. Los hay más de imagen y otros que tienen pretensiones estrictamente normativas: unos se ocupan más de alentar el horizonte motivacional y otros de reglamentar minuciosamente algunos aspectos del ejercicio profesional; unos son más defensivos y corporativistas y otros intentan establecer un verdadero contacto y salir al encuentro de las demandas sociales.” (22:196)

2.1.1 Definición

Los códigos de ética “son conjuntos, más o menos coherentes, de reglas o normas de conducta.” (32:13) Por sí mismos, permiten comunicar “acerca de la profesión, ante todo entre los profesionales entre sí que en él se dicen lo que

entienden por profesión y lo que cabe esperar del buen ejercicio profesional.” (22:196)

Por medio de un conjunto de normas regulatorias, los códigos de ética permiten delimitar el actuar de los profesionales cuando se trata ya no de aplicar procedimientos técnicos, sino de decidir sobre lo adecuado o inadecuado (bueno o malo) de un asunto particular en el ejercicio de la profesión, previendo las implicaciones de dicha decisión en el resultado del trabajo desarrollado por un profesional.

2.1.2 Objetivos

Mediante el establecimiento de un código de ética profesional, los colegios de profesionales pretenden lo siguiente:

- “Establecer un conjunto de normas exigibles a todos los que ejercen una misma profesión.” (22:193)
- “Señalar y ensalzar la contribución específica del correspondiente colectivo de profesionales a sus clientes y al conjunto de la sociedad.” (22:197)
- “Mostrar cómo las profesiones no sólo son necesarias, sino provechosas y convenientes.” (22:197)
- Delimitar el accionar de los profesionales en los aspectos diferentes a los técnicos o científicos.
- Garantizar la responsabilidad moral para con la sociedad que los profesionales deben tener en el ejercicio de la profesión.

2.1.3 Marco legal

En el ámbito nacional, los códigos de ética profesional tienen su fundamento primeramente en la Constitución Política de la República de Guatemala. El mandato constitucional estriba en que “la colegiación de los profesionales universitarios es obligatoria y tendrá por fines la superación moral, científica, técnica y material de las profesiones universitarias y el control de su ejercicio.” (1:s.p.)

Derivado de lo señalado en la Carta Magna, el Congreso de la República de Guatemala por medio del decreto 72-2001, decretó la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria. Este cuerpo legal establece que dentro de la naturaleza y fines de los Colegios Profesionales se encuentran “promover y vigilar el ejercicio ético y eficiente de las profesiones universitarias” (13:s.p.). El funcionamiento de los Colegios de Profesionales se rige por lo establecido en sus estatutos y reglamentos.

En los artículos 7 y 8 de los estatutos, del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, y el Colegio de Contadores Públicos y Auditores, respectivamente, se reafirmó el compromiso de conformidad con la Constitución Política de la República de Guatemala, de promover, entre otros, el ejercicio ético y eficiente de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría.

La Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants/IFAC, en inglés), es la “organización global de la profesión de la contaduría. Trabaja con sus 158 miembros y asociados en 122 países para proteger el interés público al fomentar prácticas de alta calidad por parte de los contadores del mundo. Los miembros y asociados de IFAC, que son principalmente organismos profesionales nacionales de contaduría, representan

a 2.5 millones de contadores que prestan sus servicios en el sector público, en la industria y el comercio, en el gobierno y en el entorno académico.” (26:s.p.) La IFAC, desarrolla normas sobre ética, entre otra normativa relacionada con el Contador Público y Auditor, la cual es de observancia en el medio internacional.

El documento que concentra la normativa emitida por la Federación Internacional de Contadores, se le conoce con el nombre de Manual o Handbook (en inglés). En el Manual, se aprecia una gráfica que muestra la estructura de las normas emitidas por este organismo internacional, en donde a las normas sobre ética se les concede el nivel jerárquico más importante (ver Anexo No. 1).

2.2 CLASIFICACIÓN DE LOS CÓDIGOS DE ÉTICA EN LA PROFESIÓN DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

El marco de referencia ético de los Contadores Públicos y Auditores es emitido por los Colegios Profesionales, y se encuentra establecido en los estatutos y en Códigos de Ética Profesional, para garantizar un apropiado ejercicio de la profesión.

En Guatemala, el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, aprobó las Normas de Ética Profesional para los graduados en Contaduría Pública y Auditoría. A su vez, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, publicó recientemente en el Diario de Centro América el Código de Ética Profesional.

De igual manera, la ética profesional del Contador Público y Auditor se encuentra regulada en el contexto internacional, tal y como lo establecen las Normas Internacionales de Auditoría, por el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants -IFAC-, en inglés).

2.2.1 Normas de Ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría

Este documento fue aprobado el 27 de junio de 1986, por los miembros de la Junta Directiva del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, “como resultado de las conclusiones y recomendaciones a que se arribaron en el Primer Congreso Nacional de Contadores Públicos y Auditores” (23:s.p.). Sin embargo, en el año 1990 dichas normas fueron compiladas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, y desde entonces, este Instituto se ha encargado de divulgarlas entre los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría.

Las normas éticas aprobadas en aquel entonces y vigentes a la fecha, se encuentran desarrolladas en los siguientes ocho aspectos:

2.2.1.1 Aplicabilidad de las normas: “Son de observancia general para los Contadores Públicos y Auditores egresados de las distintas universidades del país o debidamente incorporados.” (23:01)

2.2.1.2 Actuación en función del interés nacional: En esta apartado se regula lo relacionado con el deber de “contribuir al desarrollo del país y a elevar el nivel de vida de la población (23:01); para ello, la actuación profesional es incompatible “cuando ésta implique aceptar, administrar, avalar, representar o asesorar empresas no autorizadas para operar en el país, o cuando estando autorizadas sus objetivos comprendan operaciones no reveladas en el proceso de autorización o no incluidas en las licencias y concesiones.” (23:01) Lo anterior, con el propósito de dar cumplimiento a las leyes vigentes en Guatemala.

2.2.1.3 Responsabilidad hacia la sociedad: La responsabilidad desde esta perspectiva se sintetiza en los siguientes aspectos:

- **“Independencia de Criterio.** Al expresar su opinión profesional, el Contador Público y Auditor asume la obligación de mantener un criterio libre e imparcial.” (23:01)
- **“Preparación y calidad profesional.** El Contador Público y Auditor tiene la obligación de mantener su nivel de competencia durante el ejercicio de su carrera profesional. Solo deberá contratar trabajos que él, sus asociados y su personal, esperan poder realizar de acuerdo con su competencia profesional”. (23:02)
- **“Calidad profesional de los trabajos.** En la prestación de cualquier servicio, se espera del Contador Público y Auditor 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. Actuará asimismo, con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.” (23:2)
- **“Responsabilidad profesional.** El contador Público y Auditor es responsable profesionalmente por los trabajos que se compromete a realizar, sea que los lleve a cabo directamente o a través de sus asociados y su personal.” “Deberá cimentar su reputación en honradez, laboriosidad y capacidad profesional, y para tal efecto deberá observar las normas de ética en todos sus actos profesionales, así como el decoro en la vida privada.” (23:2-3) Asimismo, cuando “desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de ser deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios de la cosa pública.” (23:4)

2.2.1.4 Responsabilidad hacia quien contrata los servicios: Los principios en este tipo responsabilidad se describen a continuación:

- **“Secreto Profesional.** El Contador Público y Auditor 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 le sean requeridos, de acuerdo con la ley o por autoridad competente.” (23:4)
- **“Obligación a rechazar tareas que no cumplan con la moral.** Faltará al honor y dignidad profesional el Contador Público y Auditor que deliberadamente, directa o indirectamente, intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral.” “No aceptará trabajos que por su naturaleza sean contrarios a la ética profesional, o que resulten en menoscabo de su independencia.” (23:5)
- **“Lealtad hacia el contratante de los servicios.** El Contador Público y Auditor se abstendrá de aprovecharse de situaciones de las que adquiera conocimiento, como resultado de su ejercicio profesional, que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.” (23:5)
- **“Retribución económica.** Al acordar la compensación económica que le corresponda a recibir, el Contador Público y Auditor, deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único y principal objetivo ni la razón de ser del ejercicio de su profesión. Los honorarios que perciba deberán estar acordes con la naturaleza, importancia, tiempo y especialización requeridos para llevar a cabo el trabajo solicitado.” (23:4)

2.2.1.5 La responsabilidad hacia la profesión: Los deberes derivados en este sentido son:

- **“Respecto a los colegas y la profesión.** El Contador Público y Auditor, cuidará sus relaciones con colegas, sus colaboradores y las instituciones que agrupan a los profesionales de su especialidad, de manera que sus acciones no menoscaben la dignidad de la profesión, sino que tiendan a enaltecerla. Las relaciones entre profesionales de la contaduría pública deberán tener como bases fundamentales la solidaridad, lealtad, cooperación, buena fe, así como procurar el desarrollo y superación de la profesión.” (23:6)
- **“Dignificación de la profesión a base de calidad.** Para hacer llegar a quien contrata sus servicios y a la sociedad en general una imagen positiva, consecuentemente con la buena reputación de la Contaduría Pública, el profesional se valdrá de su competencia y su calidad profesional, así como la promoción institucional.” (23:6-7)
- **“Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos.** El Contador Público y Auditor que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las más altas normas profesionales y de conducta así como contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de su profesión.” “Deberá observar las normas de ética y difundirlas entre sus alumnos, así como promover su conocimiento.” (23:7)

2.2.1.6 Sanciones: En este apartado las normas señalan que se observará lo establecido en la Ley de Colegiación Profesional Obligatoria y los estatutos del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.

2.2.1.7 Interpretaciones y modificaciones: Las inquietudes sobre la interpretación serán resueltas por el Tribunal de Honor del Colegio; y las modificaciones a las Normas de Ética, se realizarán únicamente en Asamblea General Extraordinaria del Colegio.

2.2.1.8 Vigencia: Las Normas de Ética cobraron vigencia a partir del 27 de junio de 1986, a excepción de lo relacionado con el ejercicio profesional a través de sociedades mercantiles, que entró en vigor el 1 de octubre de 1986.

2.2.2 Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala

En uno de los considerandos incluidos al inicio de este Código de Ética Profesional, se señala que el mismo fue elaborado por el Tribunal de Honor del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala y el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, habiendo “tomado como referencia los Códigos de Ética Profesional de varios países de Latinoamérica.” (8:s.p.)

Este Código de Ética Profesional consta de dos partes: en la primera se establecen los postulados o principios de ética aplicables a la profesión y, en la segunda parte, los artículos que desarrollan las normas aplicables en el ejercicio profesional y las sanciones por la violación de estas normas, entre otros temas; a continuación se incluyen extractos del mismo:

2.2.2.1 Postulados o principios: Los fundamentos establecidos en el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala son:

- **Definición del alcance del Código de Ética:** La definición del alcance se establece en el Postulado I, así: “este Código de Ética Profesional es aplicable a todo Contador Público y Auditor que sea miembro activo del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, sin importar la índole de su actividad o especialidad, bien sea que practique el ejercicio independiente bien sea que actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas. Abarca también a los contadores públicos que, además, ejerzan otra profesión.” (8:s.p.)

- **Responsabilidad hacia la sociedad:**

Esta sección es explicada por medio de los siguientes postulados:

Postulado II

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

Postulado III

Calidad profesional de los trabajos. En la prestación de cualquier servicio se espera del Contador Público y Auditor un riguroso desempeño trabajo profesional, por lo que siempre tendrá presentes las disposiciones normativas de la profesión que sean aplicables al trabajo específico que esté realizando. Actuará asimismo con la intención, el cuidado y la diligencia propios de una persona responsable.

Postulado IV

Preparación y calidad del profesional. Como requisito para que el Contador Público y Auditor acepte prestar sus servicios, deberá contar con la preparación profesional y técnica y con la capacidad necesaria para realizar las actividades profesionales satisfactoriamente.

Postulado V

Responsabilidad personal. El Contador Público y Auditor siempre aceptará la responsabilidad personal por los trabajos llevados a cabo por él o realizados bajo su dirección.” (8:s.p.)

- **Responsabilidades hacia quien contrata los servicios:**

Los postulados que establecen las responsabilidades hacia el contratante de los servicios, son:

“Postulado VI

Secreto profesional. El Contador Público y Auditor tiene la obligación de guardar el secreto profesional y por lo tanto no revelar, por ningún motivo, en beneficio propio o de terceros, los hechos, datos o circunstancias de que tenga o hubiese tenido conocimiento en el ejercicio de su profesión. Solamente estará obligado a revelar información de sus clientes o contratantes cuando exista orden de Juez competente o lo establezca la ley respectiva.

Postulado VII

Obligación de rechazar tareas que irrespeten los principios y normas de la moral. Faltará al honor y dignidad profesional todo Contador Público y Auditor que directa o indirectamente intervenga en actividades que riñan con la moral.

Postulado VIII

Lealtad hacia el usuario de los servicios. El Contador Público y Auditor se abstendrá de sacar provecho de situaciones que puedan perjudicar a quien haya contratado sus servicios.

Postulado IX

Retribución económica. Por los servicios que presta, el Contador Público y Auditor se hace acreedor a una retribución económica decorosa.” (9:s.p.)

- **Responsabilidad ante la profesión:**

Los postulados establecidos para garantizar responsabilidad hacia la profesión, son:

“Postulado X

Respeto a los colegas y a la profesión. Todo Contador Público y Auditor cuidará las relaciones con sus colaboradores, con sus colegas y con las instituciones que los agrupan, buscará que nunca se menoscabe la dignidad de la profesión sino que se enaltezca, y actuará con espíritu de grupo.

Postulado XI

Dignificación de la imagen profesional gracias a la calidad. Para proyectar en los usuarios de sus servicios y en la sociedad en general una imagen positiva y prestigiosa, El Contador Público y Auditor se valdrá fundamentalmente de su calidad profesional y personal, apoyándose en la promoción institucional y, cuando lo considere pertinente, podrá difundir y resaltar sus capacidades, pero sin demeritar a sus colegas o a la profesión en general.

Postulado XII

Difusión y enseñanza de conocimientos técnicos. Todo Contador Público y Auditor 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 contenidos propios de la profesión.” (9:s.p.)

2.2.2.2 Artículos o normas: En la segunda parte del Código de Ética se describen por medio de artículos las normas generales a observar y, las específicas de conformidad a la prestación de los servicios, es decir, si los mismos se prestan de forma independiente o en relación de dependencia; igualmente, se establecen las sanciones por el incumplimiento de dichas normas y la vigencia del Código de Ética.

En ese sentido, los aspectos a observar son los siguientes:

- **Alcance del Código.** “Los Contadores Públicos y Auditores tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en este código, las cuales deberán considerarse mínimas, pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía la interpretación de las presentes.” (9:s.p.)

“Este código rige la conducta del Contador Público y Auditor en sus relaciones con el público en general, con quien contrata sus servicios y con sus compañeros de profesión, y le será aplicable cualquiera que sea la forma que revista su actividad, especialidad que realice o la naturaleza de la retribución que perciba por sus servicios.” (9:s.p.)

Entre otras disposiciones, también se encuentran las siguientes:

- Que hacer sobre las dudas acerca de la interpretación del código;
- El deber de aclarar para terceros, la relación que guarda ante quien contrata los servicios de auditoría;
- Cualquier informe emitido deberá “ser necesariamente el resultado de un trabajo practicado por él o por algún colaborador bajo su supervisión” (9:s.p.);

- Al ejercer otra profesión, cumplir las reglas de conducta establecidas en el Código de Ética, independientemente de las que señale la otra profesión para sus miembros;
- Objetividad de las opiniones, informes y documentos que presente;
- Aceptar trabajos para los que sea competente;
- Mantener debidamente actualizados sus conocimientos profesionales;
- Aplicar sus conocimientos profesionales sólo en trabajos que cumplan con la moral;
- Analizar diligentemente sobre las verdaderas necesidades que puedan tenerse de sus servicios;
- Tratar apropiadamente a sus colaboradores;
- Construir su reputación en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional;
- Evitar la competencia desleal.

En el entendido de este marco de referencia, además de lo anterior, el Contador Público y Auditor al firmar informes de cualquier tipo será responsable de ellos individualmente; podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas, observando la confidencialidad; no podrá adquirir ventajas económicas directas o indirectas por la venta a quien contrata sus servicios, de productos o servicios que haya sugerido en el ejercicio de su profesión, salvo de los que sean propios a su actividad; los honorarios deberán estar de acuerdo con la importancia del trabajo a realizar, el tiempo y el nivel de preparación técnica requerida.

- **El Contador Público y Auditor como Profesional Independiente.** El Contador Público y Auditor debe expresar su opinión atendiendo a los postulados y normas expresados en el Código de Ética, “una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emitidas por el Colegio de

Contadores Públicos y Auditores y que sean aplicables para la realización del trabajo.” (9:s.p.)

Es necesario señalar que el Contador Público y Auditor en el ejercicio independiente de la profesión, puede proporcionar al usuario una cotización de honorarios. “Por lo tanto, se podrá presentar en concurso una propuesta de servicios y honorarios, siempre que sea solicitada y no se recurra a procedimientos que vayan en contra de la profesión o de alguno de los postulados establecidos en este Código. Si el Contador Público y Auditor cotiza un honorario significativamente inferior al cobrado por el Contador Público y Auditor anterior o cotizado por otros Contadores Públicos y Auditores, será considerado aceptable en la medida que:

- Pueda demostrar que el tiempo por invertir en el trabajo y el nivel del personal asignado al mismo garantiza una auditoría de estados financieros apropiada.
- Serán cumplidas todas la normas de auditoría emitidas y/o adoptadas por el Colegio de Contadores Públicos y Auditores, así como las guías y procedimientos de control de calidad.” (9:s.p.)
- **El Contador Público y Auditor como Auditor Externo.** El Contador Público y Auditor que brinda servicios profesionales como Auditor externo, “no deberá participar en negocios, ocupación o actividad que pueda deteriorar la integridad, objetividad y buena reputación de la profesión, y que, como resultado, conlleve incompatibilidad con la prestación de los servicios profesionales.” (10:s.p.)

Las situaciones de amenaza que pueden impedir al Contador Público y Auditor como auditor externo, actuar con independencia e imparcialidad en la realización del dictamen de Auditoría, según el Código de Ética Profesional

del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala son: el interés personal, la autorrevisión, la mediación, la familiaridad y la intimidación.

Como ejemplo por las amenazas indicadas en el párrafo anterior, se tienen: cuando el Contador Público y Auditor “Posee un interés financiero con un cliente, o guarde relación cercana de negocios distinta a la mera relación a la prestación del servicio profesional”; “prepara los datos originales usados para generar los registros que son la materia del trabajo y/o motivo de su dictamen”; “promueve negociaciones u otros tipos de acciones en una entidad que se cotiza en bolsa cuando dicha entidad es un cliente de auditoría de estados financieros, o si es agente de bolsa en ejercicio”; “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 entidad o de algún director, administrador o empleado del cliente, siempre y cuando tenga intervención importante en la administración de la entidad en cuestión”; y cuando “es amenazado con despido o reemplazo, en relación con el trabajo de un cliente.” (10:s.p.)

No obstante de las circunstancias descritas en el párrafo precedente, “para reducir o eliminar algunos riesgos de independencia e imparcialidad, el auditor externo deberá implementar todas las salvaguardas que se consideren necesarias. A continuación y a manera de ejemplo se incluyen las siguientes:

- “Establecer políticas y procedimientos destinados a promover el control de calidad de los trabajos de auditoría.”
- “Implantar políticas y procedimientos que permitan la identificación de relaciones o intereses entre el auditor y los clientes de auditoría.”
- “Asegurarse de que el personal esté sensibilizado de la importancia de comunicar a los niveles superiores del equipo de trabajo en la práctica

de auditorías, cualquier asunto sobre independencia y objetividad que les afecte; esto incluye que el personal tenga conocimiento de los procedimientos establecidos.”

- “Involucrar a un Contador Público y Auditor adicional, dentro de la misma firma, que no haya participado en el trabajo de auditoría, para que revise el trabajo terminado u ofrezca su consejo cuando este sea necesario.”
 - “Consultar a un tercero, que puede ser un comité de consejeros independientes, un cuerpo regulatorio profesional u otro auditor.”
 - “Tener rotación del personal de alto nivel asignado a trabajos anuales recurrentes con un mismo cliente.”
 - “Fijar políticas y procedimientos para evaluar si ciertos riesgos, en circunstancias específicas, pueden ser considerados como de poca importancia.” (10:s.p.)
- **El Contador Público y Auditor como Consultor Tributario.** “Cuando se presten servicios profesionales de naturaleza tributaria, se deberán evaluar y presentar las opciones al cliente, las cuales deberán ser congruente con las leyes tributarias de Guatemala y no han de obstruir de ninguna manera la integridad y objetividad profesional.” (10:s.p.)

El Contador Público y Auditor en el ejercicio profesional como “asesor tributario rechazará la ejecución de aquellos trabajos que puedan suponer un menoscabo en la calidad del servicio que presta, o que contravengan la ética profesional y los principios deontológicos recogidos” (10:s.p.) en el Código de Ética.

- **El Contador Público y Auditor en los Sectores Público y Privado.** Cuando el Contador Público y Auditor desempeñe “un cargo en los sectores

privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse como deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.” (11:s.p.)

Asimismo, “el Contador Público y Auditor 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.” (11:s.p.)

De lo indicado en el párrafo anterior, se puede establecer que el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, es aplicable al Contador Público y Auditor que se desempeña como Auditor Interno, toda vez que la relación laboral que existe entre éste y quien contrata sus servicios profesionales es como un empleado de la organización.

- **El Contador Público y Auditor en la Docencia.** “El Contador Público y Auditor que acepte impartir una cátedra debe estar consciente de que, como docente, se esperan de él las características de competencia, iniciativa personal, responsabilidad, dedicación y compromiso.” (11:s.p.) De igual manera, “al impartir la cátedra, debe orientar a sus alumnos para que en su futuro ejercicio profesional, sea cual fuera la materia en que se desempeñen, actúen con estricto apego a las normas de ética profesional.” (11:s.p.)
- **Infracciones y Sanciones.** Conforme al Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, “toda acción u omisión que implique violación de normas de ética profesional, dispuestas

por éste Código constituye infracción que será sancionada por el Tribunal de Honor.” (11:s.p.)

En el artículo 56 del Código en mención, “se establecen como sanciones las siguientes:

- Amonestación privada: El Tribunal de Honor cursará a la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos y Auditores la sanción acordada, para que amoneste en forma privada al profesional que ha sido sancionado.
- Amonestación pública: El Tribunal de Honor cursará a la Junta Directiva del Colegio de Contadores Públicos de Guatemala la resolución tomada respecto a la amonestación a que se haya hecho acreedor un profesional de la Contaduría Pública.
- Suspensión temporal: El Tribunal de Honor podrá resolver la suspensión temporal de un profesional de la Contaduría Pública, la cual será no menor de 6 meses ni mayor de 6 años.
- Suspensión definitiva: La suspensión definitiva implica la pérdida de la condición de colegiado activo, siempre y cuando las faltas a la ética sean relacionadas con la profesión del Contador Público y Auditor y, además, que la decisión haya sido tomada por las dos terceras partes de los miembros del Tribunal de Honor y ratificada por la Asamblea General con el voto de, por lo menos, el 10% del total de colegiados activos.

Las resoluciones que contengan la amonestación pública, la suspensión temporal o la suspensión definitiva deberán ser publicadas por la Junta

Directiva del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, en el plazo de dos meses de recibidas, en el Diario Oficial y en otro de los de mayor circulación del país y comunicadas a todos los miembros del Colegio.” (11:s.p.)

- **Vigencia.** El Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, fue publicado en el Diario Oficial el 19 de septiembre de 2008, y cobró vigencia ocho días después de su publicación.

2.2.3 Código de Ética de IFAC para contadores profesionales

La Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants -IFAC-, en inglés), permitió la traducción al español de los pronunciamientos sobre ética emitidos, bajo la supervisión del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Dichos pronunciamientos, tienen como objetivo regular el ejercicio profesional ético del Contador Público y Auditor, con lo cual se busca “el desarrollo y enriquecimiento en todo el mundo de una profesión contable con normas armonizadas, capaz de proporcionar servicios de calidad consistentemente alta para el interés público.” “A fin de lograr esta misión, el Consejo de IFAC ha establecido el Consejo de Normas de Ética para Contadores, cuyo objetivo es desarrollar y emitir, bajo su propia autoridad, normas éticas de alta calidad.” (26:s.p.)

El Contador Público y Auditor en el ejercicio profesional debe someterse a los lineamientos establecidos en este Código de Ética, los cuales se agrupan en tres partes que se describen a continuación:

2.2.3.1 Parte A: Aplicación general del código. En esta parte del Código de Ética se describen principios fundamentales a ser observados por del Contador Público y Auditor:

- **“Introducción y principios fundamentales.** Una señal que distingue a la profesión contable es su aceptación de la responsabilidad de actuar para el interés público. Por lo tanto, la responsabilidad” “no es exclusivamente satisfacer las necesidades de un cliente o empleador en lo individual.” (20:7)

Lo principios fundamentales que el Contador Público y Auditor debe observar son la integridad, objetividad, competencia profesional y cuidado debido, confidencialidad y comportamiento profesional. Sin embargo, cuando existan amenazas al cumplimiento de éstos, “el Contador profesional deberá, cuando sea apropiado, aplicar salvaguardas para eliminar las amenazas, o reducirlas a un nivel aceptable, de modo que no se comprometa el cumplimiento de los principios fundamentales.” (20:8)

- **“Integridad.** El principio de integridad impone una obligación a todos los Contadores profesionales de ser rectos y honrados en las relaciones profesionales y de negocios. La integridad también implica convenios justos y veracidad.” (20:13) Asimismo, “un Contador profesional no deberá ser asociado con informes, resultados, comunicaciones u otra información cuando crea que ésta: (a) Contiene una declaración falsa o equívoca que sea de importancia relativa. (b) Contiene declaraciones o información suministrada de una manera imprudente. (c) Omite o hace confusa la información que se requiere incluir, cuando dicha omisión o confusión llevaría a equívocos.” (20:13)
- **“Objetividad.** El principio de objetividad impone una obligación a todos los Contadores profesionales de no comprometer su juicio profesional o de

negocios debido a sesgos, conflictos de interés o la indebida influencia de otros. Deberán evitarse las relaciones que implican sesgos o incluyen de manera indebida en el juicio profesional de Contador.” (20:14)

- **“Competencia profesional y cuidado debido.** El principio de competencia profesional y cuidado debido impone las siguientes obligaciones a todos los Contadores profesionales: (a) Mantener el conocimiento y habilidades profesionales al nivel que se requiere para asegurar que los clientes o empleadores reciban un servicio profesional competente. (b) Actuar con diligencia de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables cuando preste servicios profesionales.” (20:15)
- **“Confidencialidad.** El principio de confidencialidad impone una obligación a los profesionales de abstenerse de: (a) Revelar, fuera de la firma u organización que lo emplea, información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o de negocios, sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho o deber legal o profesional de hacer la revelación. (b) Utilizar información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o de negocios, para su ventaja personal o ventaja de terceros.” (20:16)
- **“Comportamiento profesional.** El principio de conducta profesional impone la obligación a los Contadores profesionales de cumplir con las leyes y regulaciones relevantes y de evitar cualquier acción que pueda traer descrédito a la profesión. Los Contadores profesionales deberán ser honrados y veraces y no deberán: (a) Hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios que pueden ofrecer, las calificaciones que poseen, o la experiencia que han logrado. (b) Hacer referencias que denigren o hacer comparaciones injustificadas sobre el trabajo de otros.” (20:19)

2.2.3.2 Parte B: Los contadores profesionales en la práctica pública. Este apartado refiere los aspectos vinculados con los principios fundamentales a ser considerados en el ejercicio profesional en forma independiente (en la práctica pública):

- **“Introducción.** Un Contador profesional en la práctica pública no deberá participar en ningún negocio, ocupación o actividad que deteriore o pudiera deteriorar la integridad, objetividad o la buena reputación de la profesión y que, como resultado, fuera incompatible con la prestación de servicios profesionales.” (20:21)

Asimismo, deberá considerar que “el cumplimiento de los principios fundamentales pudiera ser, potencialmente, amenazado por una amplia gama de circunstancias. Muchas de las amenazas caen dentro de las siguientes categorías:”

- “Interés personal.”
- “Autorrevisión.”
- “Mediación.”
- “Familiaridad.”
- “Intimidación.” (20:21)

En virtud de lo anterior, “las salvaguardas que pueden eliminar o reducir las amenazas a un nivel aceptable caen dentro de dos amplias categorías:

- Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o regulación.
- Salvaguardas en el ambiente de trabajo. (20:24)

- **Nombramiento profesional.** Al respecto de este lineamiento se debe tomar en cuenta lo siguiente:

- Aceptación del cliente: “Antes de aceptar la relación con un nuevo cliente, un Contador profesional en la práctica pública deberá considerar si la aceptación crearía alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Las amenazas potenciales a la integridad o al comportamiento profesional pueden crearse a partir de, por ejemplo, asuntos cuestionables asociados con el cliente (sus dueños, administración, y actividades).” (20:28)
- Aceptación del trabajo: “Un Contador profesional en la práctica pública deberá estar de acuerdo en prestar sólo aquellos servicios en los que tenga competencia para desempeñar. Antes de aceptar el trabajo específico de un cliente, un Contador profesional en la práctica pública deberá considerar si la aceptación crearía alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal a la competencia profesional y al cuidado debido, si el equipo de trabajo no posee, o no puede obtener, las competencias necesarias para llevar a cabo, de manera apropiada, el trabajo.” (20:28-29)
- Cambios en un nombramiento profesional: “Un Contador profesional en la práctica pública a quien se pide reemplazar a otro, o quien está considerando hacer una propuesta para un trabajo actualmente detentado por otro Contador Profesional en la práctica pública, deberá determinar si hay alguna razón, profesional o de otro tipo, para no aceptar el trabajo, tal como circunstancias que amenacen el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede haber una amenaza a la competencia profesional y cuidado debido, si un Contador profesional en la práctica pública acepta el trabajo antes de conocer todos los hechos pertinentes.” (20:30)

- **“Conflictos de interés.** Un Contador profesional en la práctica pública deberá tomar medidas razonables para identificar las circunstancias que pudieran plantear un conflicto de interés. Estas circunstancias pueden dar origen a amenazas en el cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se puede crear una amenaza a la objetividad cuando un Contador profesional en la práctica pública compite directamente con un cliente o tienen un negocio conjunto o un arreglo similar con un competidor importante de un cliente. También puede crearse una amenaza a la objetividad o a la confidencialidad, cuando un Contador profesional en la práctica pública desempeña servicios para clientes cuyos intereses estén en conflicto o los clientes tengan un pleito entre sí, en relación con el asunto o transacción en cuestión.” (20:33)
- **“Segundas opiniones.** Las situaciones en las que se pide a un Contador profesional en la práctica pública que rinda una segunda opinión sobre la aplicación de normas o principios de contabilidad, auditoría, información o de otro tipo a circunstancias específicas o a transacciones por o en nombre de una compañía o una entidad que no es un cliente actual, pueden dar origen a amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, puede haber una amenaza a la competencia profesional y al cuidado debido cuando la segunda opinión no se basa en el mismo conjunto de hechos que estuvieron disponibles al Contador actual o se basa en evidencia inadecuada. La importancia de la amenaza dependerá de las circunstancias de la petición y de todos los otros hechos disponibles y supuestos relevantes para la expresión de un juicio profesional.” (20:35)
- **“Honorarios y otros tipos de remuneración.** Al entrar en negociaciones respecto de servicios profesionales, un Contador profesional en la práctica pública puede cotizar cualesquier honorarios que considere apropiados. El

hecho de que un Contador profesional en la práctica pública pueda cotizar honorarios más bajos que otros, no es en sí mismo falta de ética. No obstante, puede haber amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales causadas por el nivel de honorarios cotizados. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal a la competencia profesional y al cuidado debido si los honorarios cotizados son tan bajos que pueda ser difícil desempeñar el trabajo de acuerdo con normas técnicas y profesionales, por dicho precio.” (20:36)

- **“Mercadotecnia de los servicios profesionales.** Cuando un Contador profesional en la práctica pública solicita un nuevo trabajo a través de anuncios u otras formas de mercadotecnia, puede haber amenazas potenciales al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, se crea una amenaza de interés personal al cumplimiento del principio de comportamiento profesional si se comercializan los servicios, logros o productos en una forma que sea inconsistente con dicho principio.” (20:39)
- **“Obsequios e invitaciones.** Un cliente puede ofrecer obsequios e invitaciones a un Contador profesional en la práctica pública, o a un familiar inmediato o cercano. Este ofrecimiento ordinariamente da origen a amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, pueden crearse amenazas de interés personal a la objetividad si se acepta un obsequio de un cliente; también pueden resultar amenazas de intimidación por la posibilidad de que estos ofrecimientos se hagan públicos.” (20:40)
- **“Custodia de activos de clientes.** Un Contador profesional en la práctica pública no deberá asumir custodia de dinero ni de otros activos del cliente, a menos que se lo permita la ley y, si es así, cumplirá con cualesquier deberes

legales adicionales impuestos a un Contador profesional en la práctica pública que retenga dichos activos.

El retener activos del cliente crea amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales; por ejemplo, hay una amenaza de interés personal al comportamiento profesional y puede haber una amenaza de interés personal a la objetividad, que se originen por retener activos del cliente.” (20:41)

- **“Objetividad – Todos los servicios.** Un Contador profesional en la práctica pública deberá considerar, cuando preste cualquier servicio profesional, si hay amenazas al cumplimiento del principio fundamental de objetividad, que resulten de tener intereses en, o relaciones con, un cliente o directores, funcionarios o empleados. Por ejemplo, puede crearse una amenaza de familiaridad a la objetividad por una relación cercana familiar, personal o de negocios.” (20:42)
- **“Independencia – Trabajos de atestiguamiento.** En el caso de un trabajo para atestiguar, éste es del interés público y, por tanto, este Código de Ética requiere que los miembros del equipo de atestiguamiento, las firmas y, cuando sea aplicable, las firmas de la red, sean independientes de los clientes del trabajo para atestiguar.” (20:43,45)

Asimismo, el Código de Ética hace referencia a que la independencia requerida es de tipo mental y en apariencia.

2.2.3.3 Parte C: Los contadores profesionales en los negocios. En el presente apartado del Código de Ética se señalan los lineamientos vinculados con los principios fundamentales a ser considerados en el ejercicio profesional en relación de dependencia (en los negocios):

- **“Introducción.** Los inversionistas, acreedores, empleadores y otros sectores de la comunidad de negocios, así como los gobiernos y el público en general, pueden apoyarse en el trabajo de un Contador profesional empleado. Los Contadores profesionales empleados pueden ser responsables de manera exclusiva o conjunta de la preparación y presentación de información financiera y de otro tipo, en la que puedan confiar tanto las organizaciones que los emplean como otros terceros. Pueden también ser responsables de prestar una administración financiera efectiva y asesoría competente en una variedad de asuntos relacionados con los negocios.

Un Contador profesional empleado, a menudo ocupa una posición *senior* dentro de una organización. A mayor categoría del puesto, mayor será la capacidad y oportunidad de influir en los hechos, prácticas y actitudes. Por tanto, se espera que un Contador profesional empleado promueva en la organización que lo emplea una cultura basada en la ética, que enfatice la importancia que la administración *senior* deposita en el comportamiento ético.” (20:113)

Igualmente que cuando los servicios profesionales son prestados de manera independiente (en la práctica pública), se deberá considerar que “el cumplimiento de los principios fundamentales potencialmente puede verse amenazado por una amplia gama de circunstancias. Muchas amenazas caen dentro de las siguientes categorías:

- “Interés personal”.
- “Autorrevisión”.
- “Mediación”.
- “Familiaridad”.
- “Intimidación” (20:114)

A causa de la amenazas, “las salvaguardas que pueden eliminar o reducir a un nivel aceptable las amenazas que enfrentan los Contadores Profesionales empleados, caen dentro de dos amplias categorías:

- Salvaguardas creadas por la profesión, legislación o regulación.
 - Salvaguardas en el ambiente de trabajo.” (20:116)
-
- **“Conflictos potenciales.** Un Contador profesional empleado tiene una obligación profesional de cumplir con los principios fundamentales. Puede haber ocasiones, sin embargo, cuando estén en conflicto sus obligaciones hacia la organización que lo emplea y las obligaciones profesionales de cumplir con los principios fundamentales. Ordinariamente, un Contador profesional empleado deberá apoyar los objetivos legítimos y éticos establecidos por el empleador y las reglas y procedimientos elaborados para soportar esos objetivos. No obstante, cuando esté amenazado el cumplimiento de los principios fundamentales, un Contador profesional empleado debe considerar una respuesta a las circunstancias.” (20:118)
-
- **“Preparación y presentación de información.** Los Contadores profesionales empleados, a menudo están involucrados en la preparación y presentación de información que puede hacerse pública o usarse para otros dentro o fuera de la organización que los emplea. Esta información puede incluir información financiera o administrativa, por ejemplo, pronósticos y presupuestos, estados financieros, discusión y análisis de la administración, y la carta de representación de la administración provista a los auditores como parte de una auditoría de estados financieros; un Contador profesional empleado deberá preparar o presentar esta información de manera razonable, honesta y de acuerdo con normas profesionales relevantes, de modo que la información se entienda en su contexto.” (20:119)

- **“Actuación con suficiente pericia.** El principio fundamental de competencia profesional y cuidado debido requiere que un Contador profesional empleado emprenda sólo tareas importantes para las que tenga, o pueda obtener, suficiente entrenamiento específico o experiencia. Asimismo, no deberá, de manera intencional, engañar a un empleador en cuanto al nivel de pericia o experiencia que tenga, ni deberá dejar de buscar el consejo y ayuda apropiados de un experto, cuando se requiera.” (20:121)
- **“Intereses financieros.** Los Contadores profesionales empleados pueden tener intereses financieros, o pueden conocer de intereses financieros de familiares inmediatos o cercanos, que podrían, en ciertas circunstancias, dar origen a amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales. Por ejemplo, pueden crearse amenazas de interés personal a la objetividad o la confidencialidad a través de la existencia de un motivo y oportunidad de manipular información sensible de precios, para una ganancia financiera.” (20:123)
- **Incentivos.** Los incentivos pueden ser en dos sentidos, de recibir o hacer ofrecimientos:
 - Incentivo de recibir ofrecimientos: “Es posible que se ofrezca un incentivo a un Contador profesional empleado o a un familiar cercano o inmediato. Los incentivos pueden adoptar diversas formas, incluyendo obsequios invitaciones, trato preferente y reclamos inapropiados de amistad o lealtad. Se crean amenazas de interés personal a la objetividad o a la confidencialidad cuando se ofrece un incentivo en un intento de influir indebidamente en acciones o decisiones, estimular comportamiento ilegal o deshonesto, u obtener información confidencial.

Se crean amenazas de intimidación a la objetividad o a la confidencialidad si se acepta el incentivo y éste va seguido de amenazas de hacer público

ese ofrecimiento y dañar la reputación del Contador profesional empleado o de su familiar inmediato o cercano.” (20:125)

- Incentivo de hacer ofrecimientos: “Un Contador profesional empleado puede estar en una situación en que se espere que, o esté bajo presión de hacerlo, ofrezca incentivos para subordinar el juicio de otra persona u organización, influir en un puesto de toma de decisiones u obtener información confidencial. Un Contador profesional empleado no deberá ofrecer un incentivo para influir de manera impropia en el juicio profesional de un tercero.” (20:127)

El Código de Ética para Contadores Profesionales emitido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, en inglés), cobró vigencia a partir del 30 de junio de 2006.

Es importante mencionar que la Parte C del Código de Ética de IFAC para contadores profesionales, establece claramente que este código es de observancia para los profesionales que prestan los servicios profesionales en forma dependiente de una empresa, organización gubernamental y entidades sin ánimo de lucro; en el ámbito de Guatemala puede considerar a quienes ejercen la profesión como auditores internos y/o empleados del gobierno.

Asimismo, es conveniente aclarar que el ejercicio profesional del Contador Público y Contador como Auditor Interno en el contexto internacional, se encuentra regulado por los estándares establecidos por el Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos de América (The Institute of Internal Auditors -IIA- , en inglés).

El Código de Ética del Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos de América, se desarrolla en dos secciones principales que son:

- Los principios relevantes para la profesión y práctica de la auditoría interna, siendo estos la integridad, objetividad, confidencialidad y competencia.
- Las reglas de conducta referidas a normas de comportamiento que se espera observen los auditores internos en la realización de su trabajo; estas reglas de conducta permiten comprender adecuadamente cada uno de los principios relevantes.

Los principios relevantes y las reglas de conducta establecidos en el Código de Ética antes mencionado, deben observarse conjuntamente con las Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, emitidas de igual forma por el Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos de América.

La Parte C del Código de Ética de IFAC para contadores profesionales y el Código de Ética del Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos de América, son de observancia general más no obligatoria en Guatemala, en el ejercicio profesional del Contador Público y Auditor en la Auditoría Interna.

CAPÍTULO III

LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO PRIORIDAD EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

Reviste de mucha importancia que los estudiantes de la profesión de Contaduría Pública y Auditoría, sean formados en principios de carácter ético profesional y valores, para lograr el equilibrio adecuado en la preparación profesional que requiere el estudiante de esta especialidad.

La formación del estudiante de nivel superior en el tema de la ética profesional y valores, debe ofrecerse a lo largo de la permanencia de éste dentro de la universidad, es por eso que se menciona el término “prioridad”, debido a que en la actualidad las universidades le han brindado dicha prioridad solamente a la formación de conocimientos relacionados con la disciplina de la carrera, subordinando la ética profesional a un segundo plano.

En ese sentido, las universidades por medio de las autoridades facultativas deben observar porque en los programas de cursos disciplinarios y de formación humana, se aumente el contenido de temas relacionados con la ética profesional y valores, para formar adecuadamente al estudiante y fortalecer el conocimiento que previo a incorporarse a la vida universitaria, el estudiante ha adquirido en estos temas.

Para cumplir con lo anterior, se requiere que los docentes estén debidamente capacitados en el tema de la ética profesional y los valores, para que puedan vincular apropiadamente sus experiencias profesionales utilizando casos concretos que enriquezcan el proceso de enseñanza aprendizaje en el ámbito disciplinario y conductual.

3.1 EN EL FORTALECIMIENTO A LOS PROGRAMAS DE ESTUDIO

La elaboración de los programas de estudio de los cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría que es impartida en las universidades de San Carlos de Guatemala, Mariano Gálvez, Rafael Landívar, Panamericana, Rural de Guatemala y Francisco Marroquín, requieren que el docente de las distintas cátedras, en acuerdo con el coordinador del curso que se trate, inviertan el tiempo necesario para planificar adecuadamente los conocimientos que se pretende transmitir al estudiante, velando que los mismos incluyan por lo menos un objetivo sobre la ética profesional de conformidad con los Códigos de Ética vigentes; asimismo, valores plenamente identificables, que contribuirán a una convivencia humana más armoniosa derivado de las relaciones que el Contador Público y Auditor tendrá con el contratante de los servicios de auditoría, la profesión, los colegas y su vida personal.

Estudios recientes han demostrado que las universidades tienen la responsabilidad de formar en los estudiantes no solamente conocimientos de carácter técnico, científico o tecnológico, sino además contribuir a la formación integral de los mismos, en virtud de las decisiones que en el ejercicio de una profesión dichas personas tomarán.

3.1.1 En los temas éticos

Los contenidos mínimos a ser incluidos dentro de los programas de estudio de los cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, para formar al estudiante en ética de la profesión, y que deben incorporarse desde los cursos introductorios hasta los cursos disciplinarios, son los siguientes:

- “La característica de público y su relación con el ejercicio profesional”.
- “La importancia de la función financiera en las empresas”.
- “El Contador Público, como consultor de impuestos y la ética”.

- “Estudio y discusión de las normas de ética profesional de los Contadores Públicos”.
- “Relaciones éticas con clientes y otros profesionales”.
- “El secreto profesional”.
- “La ética como freno al fraude y la corrupción”. (34:64)
- Las Normas Internacionales de Auditoría y otros estándares para la práctica profesional de la Contaduría Pública y Auditoría.

3.1.2 En los valores

En virtud que usualmente la profesión de Contaduría Pública y Auditoría se ha caracterizado porque se espera que el profesional guarde una conducta inflexible, para formar valores inicialmente es necesario que en el entorno de la universidad y a su vez en el aula, se propicien situaciones que permitan practicar y adquirir valores para lo cual los criterios metodológicos siguientes pueden contribuir significativamente:

- “Partir de la vida real del estudiante, sus experiencias concretas”.
- “Apoyar sobre lo que saben, el nuevo conocimiento”.
- “Fomentar: reflexión, deducción, confrontación de opiniones, inferencia y verbalización”.
- “Guiar hacia la adquisición de autonomía personal en la asimilación del saber y hacer”.
- “Respetar las peculiaridades de cada alumno”.
- “Utilizar técnicas que permitan el desarrollo de la capacidad crítica, creativa y la motivación”.
- “Propiciar la autoevaluación y coevaluación, como manera de aprender a enjuiciar y valorar la realidad”.
- “Dar oportunidad para trabajo en grupo, orientando, valorando el diálogo, la responsabilidad y solidaridad en las tareas comunes”.

- “Aprovechar pedagógicamente el conflicto cognitivo y social dentro del aula”.
- “Fomentar el coloquio, las argumentaciones razonadas. La convivencia, el respeto por los otros, la no discriminación sexual, religiosa o étnica”.
- “Crear ambiente de colaboración, responsabilidades, identificación con la propia cultura, respeto por el patrimonio natural y cultural propio o ajeno”.
- “Basarse en el planteamiento y resolución de problemas, desarrollo de capacidad crítica y creativa”. (34:64)

El contenido mínimo que puede incluirse en los programas de estudio de los cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría para formar valores en el estudiante, desde los cursos introductorios hasta los cursos disciplinarios, son los siguientes:

- La honestidad del profesional de las Ciencias Económicas y su importancia en la sociedad.
- La responsabilidad en el ejercicio profesional.
- El criterio y la independencia mental en las actuaciones del Contador Público y Auditor.
- La eficacia en la adecuada planificación de una auditoría u otros trabajos derivados del ejercicio profesional.
- La diligencia y debido cuidado en el trabajo profesional que se realiza.
- La amabilidad en el trato con las personas, en especial el cliente y las personas que proporcionan la información para realizar el trabajo de auditoría.
- La creatividad en la elaboración de los papeles de trabajo y otros trabajos derivados del ejercicio profesional.

3.2 EN LA REALIZACIÓN DEL DICTAMEN DE AUDITORÍA

El estudiante de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría requiere una formación integral que le permite articular adecuadamente la normativa técnica

con la ética profesional y los valores, para realizar un trabajo de auditoría de conformidad con estándares requeridos.

Debido a que el dictamen de una auditoría constituye el resultado del trabajo que fue realizado de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría y que determina la razonabilidad de los estados financieros de una entidad, es muy importante que el Contador Público y Auditor que lo realizó, haya recibido una apropiada formación universitaria en ética profesional y valores, desde la universidad.

3.2.1 La importancia de la ética

Los estándares éticos de la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala y de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría, se encuentran plenamente identificados y establecidos en los siguientes documentos que fueron estudiados en el Capítulo II:

- Normas de ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría.
- Código de ética profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.
- Código de ética de IFAC para contadores profesionales.

Los instrumentos sobre ética señalados anteriormente, deben ser analizados en el proceso de formación del Contador Público y Auditor. Asimismo, éste profesional en el ejercicio de la profesión tiene la obligación de mantenerse actualizado de los temas que competen a la profesión, que incluye la ética profesional.

3.2.2 La importancia de los valores

Al igual que la ética profesional, en la actualidad es necesario que se forme a los estudiantes de la Contaduría Pública y Auditoría en valores que permitan realizar

un mejor trabajo profesional. En virtud que el dictamen es el resultado final del trabajo de auditoría realizado, previamente se deben observar los valores de: la honestidad, la responsabilidad, el criterio, la eficacia, la diligencia, la amabilidad y la creatividad, entre otros.

Los valores señalados, se pueden aplicar en las siguientes circunstancias:

- **Honestidad:** la opinión expresada por el Contador Público y Auditor, debe corresponder al resultado exacto de su trabajo realizado de conformidad con las normas que regulan el trabajo de auditoría, y por lo tanto, hacer las salvedades necesarias, evidenciando hallazgos importantes.
- **Responsabilidad:** reconocer el compromiso que se tiene con la sociedad, el contratante de los servicios de auditoría, la profesión y los colegas, derivado del trabajo de una auditoría.
- **Criterio:** ser imparcial al emitir la opinión.
- **Eficacia:** planificar adecuadamente la auditoría, con el propósito de obtener los elementos de juicio necesarios para emitir una opinión.
- **Diligencia:** un trabajo de auditoría requiere que el profesional aplique los procedimientos con debido cuidado.
- **Amabilidad:** brindar un trato cortés a las personas con quienes el Contador Público y Auditor tiene contacto derivado de una auditoría.
- **Creatividad:** en el diseño y elaboración de los papeles de trabajo y en la aplicación de las pruebas de auditoría necesarias de conformidad con la revisión que se realiza, toda vez que se debe sustentar adecuadamente la opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros auditados.

CAPÍTULO IV

LA ÉTICA PROFESIONAL Y LOS VALORES COMO ELEMENTOS VINCULANTES EN LA ELABORACIÓN DE UN DICTAMEN DE AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS

El Contador Público y Auditor debe emplear el marco de referencia técnico vigente en la realización de un trabajo de auditoría, al mismo tiempo, tiene la obligación de cumplir con la ética profesional y los valores propios de la profesión, con lo cual se considera que estará aplicando los criterios de conocimiento técnico y humanístico que le fueron enseñados en su formación universitaria.

En el presente capítulo se presenta un caso demostrativo partiendo desde la última etapa de una auditoría de estados financieros, en donde se dan a conocer los aspectos a observar previos a dictaminar sobre la razonabilidad de los mismos, para cumplir con los estándares de calidad que requieren las Normas Internacionales de Auditoría.

La información que se presenta a continuación, fue obtenida por medio de entrevistas a encargados de auditoría que ejercen la profesión de forma independiente y en relación de dependencia, quienes contribuyeron para estructurar el caso demostrativo, con el propósito que el estudiante de Contaduría Pública y Auditoría, pueda apreciar algunas situaciones que comúnmente se encuentran en el trabajo auditoría, las cuales pueden tener efectos importantes al dictaminar sobre la razonabilidad de estados financieros.

4.1 ETAPA PREVIA AL DICTAMEN

Previo a dictaminar sobre la razonabilidad de las cifras que presentan los estados financieros de la entidad La Garantía, Sociedad Anónima, el Contador Público y Auditor tuvo que determinar políticas y procedimientos referidos a la responsabilidad de los encargados del control de calidad de trabajo, como lo son: requisitos éticos; aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y de los trabajos específicos; recursos humanos; desempeño del trabajo; y, monitoreo; lo anterior de conformidad con la Norma Internacional de Control de Calidad 1 (ISQC 1) (25:50), emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Atestiguamiento.

En el entendido del control de calidad de la auditoría, la Norma Internacional de Auditoría 220 señala que los aspectos a tomar en cuenta son:

- Las responsabilidades de dirigentes por la calidad de las auditorías;
- Los requisitos éticos;
- La independencia;
- La aceptación y continuación de las relaciones de clientes y de trabajos de auditoría específicos;
- La asignación de equipos de trabajo;
- El desempeño del trabajo;
- Las consultas;
- Las diferencias de opinión;
- La revisión de control de calidad del trabajo; y
- El monitoreo.

Los aspectos indicados en los párrafos anteriores fueron cuidadosamente observados en el desarrollo de la auditoría a la entidad La Garantía, Sociedad Anónima, toda vez que se relacionan con la ética profesional del Contador Público y Auditor, y la importancia de conocer el control interno de la entidad

auditada, lo cual fue necesario para la adecuada planeación y supervisión del trabajo realizado.

4.1.1 En la identificación de hallazgos

En seguida se muestran los hallazgos más importantes que pudieron haber modificado la opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la entidad La Garantía, Sociedad Anónima; es de señalar que los estados financieros auditados serán utilizados para la toma de decisiones de la asamblea general de accionistas, asimismo, se publicaran para que los principales inversionistas, acreedores, clientes y demás interesados, conozcan la posición financiera de la entidad.

Hallazgos de carácter fiscal

- Rentas presuntas:

Se determinó que la compañía se encuentra realizando operaciones financieras con la afiliada La Garantía Exportaciones, S.A., las cuales consisten en traslados de fondos o bien pagos por cuenta ajena. Cabe indicar que a la fecha de revisión no existen contratos que regulen las operaciones entre sí. Producto de ello se dio origen a la cuenta Deudores Diversos, cuyo saldo al 31 de diciembre de 2007, asciende a Q.1,506,300.00.

- Ingresos omitidos:

Se cotejaron los saldos del libro de ventas, declaraciones juradas del Impuesto al Valor Agregado y los registros contables, detectando una diferencia de Q.500,000.00 entre los ingresos registrados y los declarados en el mes de agosto. Lo anterior se derivó de un mal traslado del libro de ventas a la declaración jurada del Impuesto al Valor Agregado presentada en el citado mes.

- Crédito fiscal:

Se observó que en el libro de compras y servicios, existen facturas operadas fuera del máximo de dos meses inmediatos siguientes a la fecha de la emisión de las mismas, como lo establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Este error se cometió en los meses de enero por Q.500,000.00, Marzo Q.185,000.00 y julio Q.265,000.00.

Se hace mención de los aspectos de carácter fiscal con el fin de evitar contingencias por incumplimiento de obligaciones tributarias, al momento de una revisión por parte de la Administración Tributaria.

Hallazgo de carácter financiero

- Conciliaciones Bancarias:

Al 31 de diciembre de 2007, existe diferencia entre los saldos de las cuentas bancarias reportados por los bancos y los mostrados en los registros contables por Q.389,000.00, dicha diferencia no fue conciliada.

Hallazgo de carácter de bienes productivos

- Propiedad Planta y Equipo:

Observamos que no se cuenta con integraciones de los activos fijos al 31 de diciembre de 2007, al momento de la auditoría reflejaba un saldo por Q.7,636,905.00; también existe la incertidumbre del valor razonable de las depreciaciones cargadas a resultados durante el año fiscal. Otra debilidad detectada es que no se cuenta con un inventario físico y valorizado.

4.1.2 En la presentación de los hallazgos a discusión

Los hallazgos señalados en el apartado anterior, fueron el resultado del examen y evaluación de la estructura de control interno, y se discutieron con el propósito

de que ciertos asuntos con relación a su desempeño, puedan estar de acuerdo con las Normas Internacionales de Auditoría.

Los hallazgos están relacionados con deficiencias importantes en el diseño y operación de la estructura del control interno que podrían perjudicar la capacidad de la entidad La Garantía, Sociedad Anónima, para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera conforme a las aseveraciones de la administración en los estados financieros.

Derivado de la discusión de los hallazgos con personas que desempeñan funciones gerenciales de rango superior dentro de la entidad La Garantía, Sociedad Anónima, los mismos fueron aclarados y en la mayoría de los casos, corregidos los registros contables y puestos a disposición de la Gerencia Financiera, tal como se muestra en seguida:

Hallazgos de carácter fiscal:

El consejo de administración de la entidad consideró que era necesario evitar contingencias de carácter fiscal ante la posibilidad de ser auditados por la Administración Tributaria y corregirían los siguientes hallazgos:

- Por las operaciones realizadas con la compañía afiliada La Garantía Exportaciones, S.A., que consiste en traslados de fondos o pagos por cuenta ajena, se elaboró el contrato de préstamos, el cual regula las operaciones que se llevan a cabo entre ambas compañías, asignando la tasa de interés aplicable a dichas operaciones.
- La diferencia entre ingresos registrados y declarados fue corregida a través de la rectificación de las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los meses de agosto a diciembre de 2007.

- Por el crédito fiscal documentado con facturas que no cumplen los requisitos de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se modificó el Libro de Compras y Servicios, se realizó el ajuste contable registrándose como Gasto y se rectificó las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de los meses de enero a julio de 2007.

Hallazgo de carácter financiero

Derivado de la discusión sostenida, fue proporcionada la integración por la diferencia de Q.389,000.00 entre los saldos de las cuentas bancarias reportados por los bancos y los mostrados en contabilidad, determinándose que corresponde al cheque No. 65465 del 20 de diciembre a nombre de Distribuidora Nacional, S. A., el cual al 31 de diciembre de 2007 se encontraba en circulación.

Hallazgo de carácter de bienes productivos

Posteriormente a la discusión sobre la falta de integraciones de los activos fijos, las mismas no fueron proporcionadas, por tal motivo, existe una limitación en el alcance del trabajo de auditoría y en consecuencia afectará el dictamen de auditoría, respecto a la opinión del mismo.

En la discusión con el Consejo de Administración sobre los hallazgos, el auditor actuó con estricto apego a los requisitos éticos establecidos en las Normas Internacionales de Auditoría, como lo son la integridad, objetividad y el comportamiento profesional, asimismo, observó los valores de la honestidad, el criterio y la amabilidad, a efecto de expresar una opinión que revele si los estados financieros auditados fueron elaborados de conformidad con Normas Internacionales de Información Financiera.

4.1.3 Carta de salvaguarda o representaciones de la administración

La norma internacional de auditoría número 580, establece como parte de la evidencia del trabajo de auditoría, obtener por escrito representaciones de la

administración, también llamada carta de salvaguarda; la fecha de este documento puede ser la misma fecha del dictamen.

El auditor que efectuó auditoría a la entidad La Garantía, Sociedad Anónima, solicitó el referido documento, para contar con una herramienta adicional y así proteger su ética profesional, derivado de hechos posteriores que pudieran ocurrir con el cliente o bien con un tercero derivados de la auditoría. A través de la carta de salvaguarda la administración, reconoció la aprobación, su responsabilidad por la presentación razonable de los estados financieros y la preparación de los mismos con base a Normas Internacionales de Información Financiera. (Ver Anexo No. 2)

4.2 ELABORACIÓN DEL DICTAMEN

La opinión que se muestra a continuación sobre los estados financieros de la entidad La Garantía, Sociedad Anónima, tiene como sustento y respaldo para el contratante de los servicios y todos los usuarios de los estados financieros auditados, un trabajo de auditoría debidamente planificado y supervisado de conformidad con Normas Internacionales de Auditoría.

De igual forma, se observaron en las diferentes etapas de la auditoría, los aspectos éticos de la integridad, objetividad, competencia profesional y cuidado debido, confidencialidad y comportamiento profesional, además, el trabajo se encuentra apoyado con los valores de la honestidad, responsabilidad, criterio, eficacia, diligencia, amabilidad, y creatividad, por lo cual se dictaminó con plena independencia mental.

DICTAMEN DE AUDITORES INDEPENDIENTES

Señores

Asamblea General de Accionistas

La Garantía, Sociedad Anónima

Hemos auditado los estados financieros que se acompañan de la Compañía LA GARANTÍA, SOCIEDAD ANÓNIMA, que comprenden el balance general al 31 de diciembre de 2007, y el estado de resultados, estado de cambios en capital y estado de flujo de efectivo por el año que terminó entonces, así como un resumen de políticas contables importantes y otras notas aclaratorias.

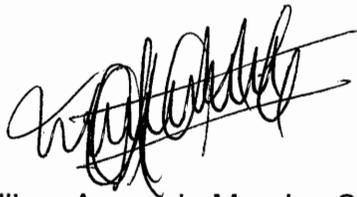
La administración es responsable de la preparación y presentación razonable de estos estados financieros de acuerdo con normas internacionales de información financiera. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno relevante a la preparación y presentación razonable de los estados financieros que estén libres de representaciones erróneas de importancia relativa, ya sea debidas a fraude o a error; seleccionando y aplicando políticas contables apropiadas, y haciendo estimaciones contables que sean razonables en las circunstancias.

Nuestra responsabilidad es expresar una opinión sobre estos estados financieros con base en nuestra auditoría. Excepto por lo que se discute en el párrafo siguiente, condujimos nuestra auditoría de acuerdo con normas internacionales de auditoría. Dichas normas requieren que cumplamos con requisitos éticos así como que planeemos y desempeñamos la auditoría para obtener seguridad razonable sobre si los estados financieros están libres de representación errónea de importancia relativa.

No observamos integración de los activos fijos al 31 de diciembre de 2007, que registra un saldo en el balance general de Q.7,636,905.00. Debido a que no se pudo verificar el detalle de los activos fijos, existe la incertidumbre del valor razonable de las depreciaciones cargadas a resultados durante el año.

En nuestra opinión, excepto por los efectos de los ajustes, si los hay, que pudieran haberse determinado como necesarios si hubiéramos podido quedar satisfechos en cuanto a los activos fijos, los estados financieros dan un punto de vista verdadero y razonable de la posición financiera de la Compañía La Garantía, Sociedad Anónima, al 31 de diciembre de 2007, y de su desempeño financiero y sus flujos de efectivo por el año que entonces terminó, de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera.

MORALES CARRANZA & ASOCIADOS



Lic. William Armando Morales Carranza
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 200117978

22 de marzo de 2008
Guatemala, ciudad

CAPÍTULO V

ANÁLISIS DE LA FORMACIÓN EN ÉTICA Y VALORES DEL ESTUDIANTE DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

Para determinar la situación en que se encuentra la formación en ética y valores de la carrera universitaria de Contaduría Pública y Auditoría, se obtuvo por medio de una encuesta, la opinión de los estudiantes que la cursan en las diferentes universidades de la ciudad de Guatemala. De la misma forma, se entrevistó a profesionales, docentes universitarios y miembros del tribunal de honor de los Colegios que agremian a los profesionales de la profesión en referencia. Y por último, fueron revisados los programas de los cursos que conforman el pensum de estudios.

5.1 PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

En este apartado se presentan los resultados obtenidos por medio de las encuestas que fueron atendidas por estudiantes de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría de las Universidades de: San Carlos de Guatemala, Mariano Gálvez, Rafael Landívar, Panamericana y Rural de Guatemala; no fue posible obtener la opinión de estudiantes y docentes de la Universidad Francisco Marroquín, sin embargo, las seis universidades señaladas son las que actualmente contemplan la formación de licenciados en el grado académico de Contadores Públicos y Auditores.

De la misma forma, se muestra el análisis de la entrevista a profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría en las siguientes categorías: en el ejercicio de la profesión; docentes universitarios; y, a miembros del tribunal de honor del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas y Miembros del Tribunal de Honor del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala.

5.1.1 Descripción de la metodología utilizada

En seguida se describen los aspectos que se consideraron para desarrollar el trabajo de campo de la investigación.

5.1.1.1 Sujetos o unidades de análisis

La presente investigación se realizó en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala y las Facultades de Ciencias Económicas de las universidades privadas, con excepción de la Universidad Francisco Marroquín, la cual no otorgó la autorización legal correspondiente; el ámbito geográfico comprende la ciudad de Guatemala, durante el período del 1 de noviembre de 2007 al 28 de febrero de 2008. Los sujetos o unidades de análisis en estos centros de enseñanza superior se describen a continuación:

- Los estudiantes inscritos en la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, que por universidad contabilizaban las siguientes cantidades, durante el año 2006: Universidad de San Carlos de Guatemala, 10791; Mariano Gálvez de Guatemala, 2500; Rafael Landívar, 277; Panamericana, 59; y, Rural de Guatemala, 21. En ese sentido, para hacer representativos los resultados se tomó como muestra a 186 estudiantes en total, 146 de la Universidad de San Carlos de Guatemala, y 40 entre las demás universidades, habiéndose determinado un nivel de confianza del 90% y un error de estimación del 6%; posteriormente se empleó el cuestionario en el que se realizaron las preguntas indicadas en el siguiente cuadro: (ver Anexo No. 3)

Cuadro 1
Preguntas del cuestionario a estudiantes

Número de pregunta	Descripción
1	¿Tiene conocimiento sobre cursos relacionados específicamente con la ética profesional y los valores, que se encuentren incluidos en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría?
2	¿Cual de los cursos siguientes se encuentra incluido en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría de su Universidad?

Número de pregunta	Descripción
3	¿Con qué frecuencia los docentes incluyen temas sobre ética profesional y los valores en el contenido de los programas de estudio del curso que imparten?
4	¿Con que frecuencia en la universidad se imparten cursillos o seminarios que promuevan temas sobre la ética profesional y los valores?
5	¿Son suficientes los temas de ética que recibe actualmente?
6	¿Qué medios se han utilizado en su universidad para divulgar aspectos en materia de ética profesional y valores?
7	¿Tiene conocimiento si la misión, visión y objetivos de la universidad donde estudia, están plenamente identificados con el fortalecimiento y/o formación de la ética profesional y los valores de los estudiantes?
8	¿Qué importancia tiene incluir la temática de ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?
9	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno)
10	¿Como considera la estructura, normas, creencias, escenarios, relaciones y valores de la universidad, para su formación integral como profesional?
11	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:
12	Si es requerido para dictaminar estados financieros sin el pleno conocimiento de los rubros que lo integran, ¿Cuál sería su decisión?
13	¿Ha observado alguna de las siguientes conductas en las personas con las que ha tenido vínculos en la Universidad?
14	El curso o cursos vinculados con la ética que ha recibido en su Universidad, ¿Cuánto han influido en su conducta?
15	¿Cómo cree que se puede mejorar la metodología de enseñanza de la ética profesional y los valores?

Fuente: Boleta a Estudiantes.

- Asimismo se entrevistó a docentes que imparten cátedra de los diferentes cursos que forman parte del pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría en las citadas facultades; a juicio del investigador se entrevistó a 5 docentes, para conocer su opinión sobre la prioridad en la formación en ética y valores de los estudiantes de la Contaduría Pública y Auditoría, para lo cual se utilizó la boleta para docentes que señala las siguientes preguntas: (ver Anexo No. 3)

Cuadro 2
Preguntas del cuestionario a docentes

Número de pregunta	Descripción
1	¿Cuál es su profesión?
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?
3	¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?
4	¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?
5	¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?
6	¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?
7	De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:
8	¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?
9	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:
10	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?
11	¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:
12	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:
13	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):
14	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?

Fuente: Boleta a Docentes.

- También se revisó los programas de estudio de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría que se desarrollan en las Facultades de Ciencias Económicas de las universidades antes mencionadas; de los programas se analizó los objetivos en cada uno, con el propósito de conocer el grado de importancia que tiene la ética y los valores en los mismos. El total de cursos que componen el pensum de la carrera varía en cada universidad, sin

embargo se pudo acceder a todos los programas de estudio de la Universidad de San Carlos de Guatemala y a algunos de las Universidades Privadas (ver Anexo No. 5).

- Fuera del contexto de las Universidades, a juicio personal del investigador se entrevistó a 5 Contadores Públicos y Auditores y, a miembros del Tribunal de Honor de los dos colegios que agrupan a los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, con el fin de conocer su parecer al respecto de la prioridad en la formación de ética y valores en los estudiantes, y en el ejercicio profesional, para el efecto se empleo los cuestionarios previamente diseñados que incluyen las siguientes preguntas: (ver Anexo No. 3).

Cuadro 3
Preguntas del cuestionario a profesionales

Número de pregunta	Descripción
1	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?
2	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):
3	Indique en que etapas de la auditoria el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:
4	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?
5	¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoria? Numérelos por orden de importancia:

Fuente: Boleta a Profesionales.

Cuadro 4
Preguntas del cuestionario a Miembros del Tribunal de Honor

Número de pregunta	Descripción
1	¿Cuántos años posee de experiencia profesional?
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?
3	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?

Número de pregunta	Descripción
4	Indique en qué etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:
5	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?
6	¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:
7	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):
8	¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?
9	¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?
10	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?

Fuente: Boleta a Miembros del Tribunal de Honor.

Derivado de la importancia del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores en la capacitación continua de los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría, se solicitó la opinión de los miembros que integran su Tribunal de Honor, sin embargo, después de un tiempo prudente de espera, no se obtuvo respuesta a la solicitud efectuada.

5.1.1.2 Instrumentos

Los instrumentos de investigación utilizados para recolectar la información necesaria a efecto de cumplir con los objetivos propuestos al inicio de la investigación y en congruencia con la hipótesis planteada, según se indicó en los cuadros presentados en el apartado anterior, son los siguientes:

- Cuestionario denominado “boletas a estudiantes” (ver Anexo No. 3).
- Cuestionario denominado “boletas a docentes” (ver Anexos No. 3 y No. 4).

- Cuestionario denominado “boletas a profesionales” (ver Anexos No. 3 y No. 4).
- Cuestionario denominado “boletas a miembros del tribunal de honor” (ver Anexos No. 3 y No. 4).
- Cuadros donde se muestra la “revisión de los objetivos establecidos en los programas de cursos” (ver Anexo No. 5).

5.1.1.3 Procedimiento

Para llevar a cabo el trabajo de campo, fue necesario recurrir a los siguientes procedimientos:

- Se solicitó autorización a las autoridades de las Facultades de Ciencias Económicas de las universidades que actualmente brindan la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, para abordar a los sujetos de estudio.
- Se concertó una cita con Contadores Públicos y Auditores que se encuentran en el ejercicio de la profesión.
- Se solicitó la colaboración de los miembros del tribunal de honor de los colegios de profesionales que asocian a los Contadores Públicos y Auditores y del Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores.
- Se llevaron a cabo las encuestas y entrevistas a los sujetos de estudio, asimismo, se revisó los programas de cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, para conocer si incluyen algún objetivo afín a la Ética Profesional y los Valores.
- Se tabuló la información y se presentan los resultados en valores porcentuales y cualitativos.

5.1.2 Encuesta a estudiantes

Los resultados obtenidos derivado del cuestionario que fue resultado por los estudiantes de las Facultades de Ciencias Económicas de las universidades consultadas se describen con el apoyo de cuadros estadísticos.

Es importante observar que en la Universidad de San Carlos de Guatemala el pensum de estudios se divide en cursos que son impartidos en área común para todos los estudiantes de primer ingreso hasta el cuarto ciclo, a partir del quinto ciclo se segregan a las áreas profesionales que pueden ser: Economía, Administración de Empresas o Contaduría Pública y Auditoría. En virtud de lo señalado anteriormente, de los 146 estudiantes que conforman la muestra de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos, 32 pertenecen al área común.

Se preguntó sobre el conocimiento que los estudiantes pudieran tener de los cursos relacionados con la ética profesional y los valores que se encuentran incluidos en el pensum de estudios de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría.

Cuadro 5
Encuesta a Estudiantes

¿Tiene conocimiento sobre cursos relacionados específicamente con la ética profesional y los valores, que se encuentren incluidos en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Si	58%	47%	100%
No	35%	44%	0%
No sabe o no responde	7%	9%	0%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

Los resultados revelan que el 44% de los estudiantes de la Universidad de San Carlos de Guatemala no conoce de la existencia de cursos sobre ética profesional o valores en la carrera de Contaduría Pública y Auditoría; no así los estudiantes de las universidades privadas, quienes en su totalidad saben que en el pensum de estudios de la carrera se incluye algún curso relacionado con el tema ético, como la ética profesional, las normas de ética del Contador Público y Auditor, el Desarrollo Humano y Profesional, o bien es parte de alguno de los cursos de Auditoría.

Asimismo, se indagó al respecto de la frecuencia con que los docentes incluyen en los cursos que imparten, sean disciplinarios o no, temas sobre la ética profesional y los valores que los profesionales deben de considerar en el ejercicio de la profesión.

Cuadro 6
Encuesta a Estudiantes
¿Con qué frecuencia los docentes incluyen temas sobre ética profesional y los valores en el contenido de los programas de estudio del curso que imparten?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Muy frecuente	12%	9%	25%
Frecuente	25%	21%	40%
Poco frecuente	58%	66%	28%
Nunca	4%	4%	5%
No sabe o no responde	1%	0%	3%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

El 62% del total de los estudiantes consultados, señaló que con poca frecuencia o nunca, los docentes incluyen temas relacionados con dicha temática; sólo el 12% está de acuerdo en que es muy frecuente la incorporación temas éticos. Los docentes como encargados de guiar a los estudiantes en su formación profesional, deberían al menos hacer referencia sobre la importancia de dichos

temas, y aunque no sean su especialidad orientar al alumno con base a la experiencia adquirida.

De igual forma las universidades como entidades encargadas de forjar futuros profesionales, tienen el compromiso de formar integralmente a los estudiantes; en relación a lo anterior, se preguntó a los estudiantes con que frecuencia reciben alguna capacitación sobre ética profesional y los valores.

Cuadro 7
Encuesta a Estudiantes
¿Con que frecuencia en la universidad se imparten cursillos o seminarios que promuevan temas sobre la ética profesional y los valores?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Nunca	49%	52%	40%
Menos de 2 veces al año	40%	40%	43%
De 3 a 4 veces al año	6%	4%	15%
De 5 a 6 veces al año	1%	1%	0%
Más de 7 veces al año	1%	1%	3%
No sabe o no responde	2%	2%	0%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

El 40% de los estudiantes manifestó que en sus respectivas universidades promueven menos de 2 cursillos o seminarios al año para capacitarlos en aspectos de ética profesional o valores; aunque el 49% de los encuestados señaló que nunca reciben capacitaciones sobre el asunto de la ética.

Otra de las preguntas realizadas a los estudiantes se encuentra relacionada con el uso por parte de las autoridades universitarias, de medios de comunicación ajenos al aula de clases, que promuevan el conocimiento y formación de ética profesional y valores.

Cuadro 8
Encuesta a Estudiantes
¿Qué medios se han utilizado en su universidad para divulgar aspectos en materia de ética profesional y valores?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Periódicos Universitarios	17%	16%	19%
Revistas universitarias	8%	7%	9%
Vallas	1%	1%	3%
Afiches	11%	5%	26%
Trifoliales	7%	7%	11%
Ninguno	51%	53%	40%
Otros	16%	15%	16%
No sabe o no responde	1%	1%	0%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

La divulgación y promoción de la ética profesional y los valores por otros medios distintos al contenido propio de los cursos que componen el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría es insuficiente, en virtud que el 51% de los estudiantes considera que la universidad no utiliza otros mecanismos para hacer de su conocimiento la cuestión de ética profesional y los valores, aún cuando se han utilizado periódicos universitarios, revistas universitarias, vallas, afiches, trifoliales, entre otros.

De igual forma hay que tomar en cuenta la incidencia del denominado "currículum oculto" para la formación integral del profesional de la Contaduría Pública y Auditoría, toda vez que éste se refiere "a aquellas lecciones o aprendizajes que son incorporados por los estudiantes aunque dichos aspectos no figuren en el currículum oficial, según las circunstancias y las personas en contacto con los estudiantes dichos contenidos pueden o no, ser "enseñados" con intención expresa. Cualquier entorno, incluso actividades sociales y recreacionales tradicionales, pueden brindar aprendizajes no buscados ya que el

aprendizaje se vincula no solo a las escuelas sino también a las experiencias por las que pasa una persona (sean estas escolares o no).” (44:s.p)

En ese sentido, se pueden observar los siguientes resultados sobre la opinión de los estudiantes al respecto.

Cuadro 9
Encuesta a Estudiantes
¿Como considera la estructura, normas, creencias, escenarios, relaciones y valores de la universidad, para su formación integral como profesional?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Excelente	10%	8%	18%
Muy buena	26%	20%	48%
Buena	52%	58%	33%
Mala	10%	13%	0%
No sabe o no responde	2%	2%	3%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

El 52% del total de los estudiantes señala que el efecto del curriculum oculto, definido anteriormente, es bueno, e inclusive en las universidades privadas el 18% y 48%, considera que es excelente y muy bueno, respectivamente.

Sin embargo atendiendo a lo señalado en párrafos previos, toda vez que los estudiantes consideran que es limitada la cantidad de temas de ética y valores que reciben, y dado que dicha materia es muy importante en su formación profesional, es necesario que las autoridades universitarias, en especial las de la Universidad de San Carlos de Guatemala, vigilen el medio en el cual se proporciona la preparación técnica y científica de los estudiantes de la citada especialidad, para que las normas de conducta de los estudiantes, los docentes y las autoridades en general; las creencias filosóficas; los diferentes escenarios del que hacer universitario; las relaciones con el personal técnico y

administrativo; y, los valores promovidos, coadyuven adecuadamente en la formación de los futuros Contadores Públicos y Auditores.

Para medir la ética de los estudiantes se consultó sobre la importancia que las leyes tributarias tienen para ellos al realizar una negociación de compra o venta de un bien.

Cuadro 10
Encuesta a Estudiantes
Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Muy importante	64%	66%	55%
Importante	28%	25%	43%
Poco importante	3%	3%	3%
Nada importante	1%	1%	0%
No sabe o no responde	4%	5%	0%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

El 64% del total de los estudiantes considera que es muy importante observar la normativa tributaria en las transacciones de carácter comercial; sin embargo es de prestar atención al resto que no se encuentra convencido de lo mismo, en virtud que la filosofía de los impuestos es la redistribución de la riqueza de un país a través de la inversión social, la cual debe beneficiar a la población más necesitada de la sociedad.

También se preguntó acerca de la decisión que el estudiante tomaría si en el ejercicio de la profesión se presentara una situación en la que los intereses de tipo económico riñeran con los preceptos establecidos en las normas de ética y los valores.

Cuadro 11
Encuesta a Estudiantes
Si es requerido para dictaminar estados financieros sin el pleno conocimiento de los rubros que lo integran, ¿Cuál sería su decisión?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
No dictaminarlos	51%	53%	45%
Previo a dictaminarlos invertir el tiempo necesario en su revisión	40%	37%	50%
Dictaminarlos y cobrar sus honorarios	6%	7%	5%
No sabe o no responde	3%	3%	0%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

El 51% de los estudiantes considera que al ejercer la profesión tendría el cuidado de realizar el trabajo profesional de manera ética, al no dictaminar estados financieros sin el pleno conocimiento de los rubros de que integran; asimismo, el 40% previo a dictaminar estados financieros, invertiría el tiempo necesario; sin embargo, aunque es la minoría, el 6% señala que por una suma de dinero, dictaminaría estados financieros sin haber realizado el trabajo técnico y ético, lo cual de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría, el Contador Público y Auditor esta obligado a cumplir.

Los valores estudiados por la “axiología”, se refieren a las actitudes que las personas se exteriorizan unas con otras en sus diferentes relaciones ya sea de familia, de amistad o bien en el ejercicio de una profesión u oficio. Estos valores, son también denominados “valores humanos”.

El tema de los valores ha adquirido mayor importancia en la actualidad, derivado de las condiciones económicas de un mundo cada vez más globalizado. Los valores se practican juntamente con los principios de la Ética profesional. Por tal motivo, se obtuvo la opinión de los estudiantes sobre los valores que el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de la profesión.

Cuadro 12
Encuesta a Estudiantes
Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Honestidad	20%	20%	19%
Responsabilidad	18%	19%	18%
Criterio	15%	15%	16%
Eficacia	15%	15%	16%
Diligencia	12%	13%	11%
Amabilidad	10%	10%	9%
Creatividad	8%	8%	7%
Otros	2%	2%	4%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

El Contador Público y Auditor como profesional de las Ciencias Económicas, tiene el compromiso ante la profesión y la sociedad, de realizar su trabajo con los mayores estándares de calidad, que permitan a quien contrate sus servicios obtener más valor por el trabajo realizado, lo cual seguramente se llevará a cabo, fortaleciendo la imagen en cuanto a las relaciones humanas que debe guardar con todos los involucrados en el proceso de la auditoría. Para ello, los elementos que contribuirán a mejorar dichas relaciones son los valores de la honestidad, responsabilidad, criterio, eficacia, diligencia, amabilidad, y creatividad, que a la vez serán la garantía de la calidad profesional con la cual se realice el trabajo de auditoría.

La mayoría de los estudiantes coincidió en que los valores citados, pueden ser determinantes en el ejercicio profesional, aunque dieron más énfasis a la honestidad; asimismo, algunos estudiantes, manifestaron que es necesario además de estos valores, la independencia, la disciplina, la puntualidad y la integridad.

El efecto que ha tenido en los estudiantes los cursos que incluyen algún tema de ética, se observa en el cuadro siguiente:

Cuadro 13
Encuesta a Estudiantes
El curso o cursos vinculados con la ética que ha recibido en su Universidad, ¿Cuánto han influido en su conducta?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Mucho	48%	41%	75%
Poco	30%	31%	25%
Nada	4%	6%	0%
No ha recibido curso de ética	15%	19%	0%
No sabe o no responde	3%	3%	0%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

En párrafos previos, se reflejó que los estudiantes han sido instruidos insuficientemente en el tema de la ética y los valores, principalmente en la Universidad de San Carlos de Guatemala; sin embargo, de conformidad con el cuadro anterior los cursos recibidos han influido mucho en la conducta del 48%, por el contrario, se puede observar nuevamente la necesidad que existe de incluir ésta temática en la formación de los Contadores Públicos y Auditores, toda vez que el 15% señala que no ha recibido cursos de ética.

Por último, los estudiantes opinaron sobre la metodología que permitiría mejorar su formación profesional.

Cuadro 14
Encuesta a Estudiantes
¿Cómo cree que se puede mejorar la metodología de enseñanza de la ética profesional y los valores?

	Total	Universidad de San Carlos de Guatemala	Universidades Privadas
Base	186	146	40
Incluyendo más temas vinculados con esta temática en los cursos	31%	32%	25%
Intercalar los temas específicos con ejemplos prácticos sobre la aplicación de la ética profesional	27%	27%	28%
Hacer más dinámico el curso vinculado con estos temas	19%	16%	32%
Modificar el pensum y dar prioridad en la formación de estos principios	18%	20%	12%
Otros	2%	2%	0%
No sabe o no responde	3%	3%	3%
Total	100%	100%	100%

Fuente: Elaboración propia con base a investigación de campo, según encuesta realizada entre noviembre de 2007 y febrero de 2008.

La propuesta de los estudiantes para fortalecer la formación profesional en los temas de la ética profesional y los valores, estriba en que se deben incluir más temas vinculados con ésta materia en los cursos, aquí cabe aclarar que específicamente este cambio se tiene que dar en los cursos que se consideran disciplinarios o técnicos, y que aluden a las áreas de la contabilidad, la auditoría, las finanzas, los impuestos o la administración. Asimismo, el 27% cree que se debe intercalar los temas específicos con ejemplos prácticos sobre la aplicación de la ética profesional; el 19% sugiere hacer más dinámico el curso vinculando los temas sobre ética y valores, y el 18% señala que se debe modificar el pensum de estudios y dar prioridad en la formación de la ética profesional y los valores.

5.1.3 Entrevista a docentes

La cantidad de docentes entrevistados en las Facultades de Ciencias Económicas fueron: 3 de la Universidad de San Carlos de Guatemala, 1 de la Universidad Mariano Gálvez y 1 de la Universidad Rafael Landívar. Los

resultados de las entrevistas a este segmento de profesionales se describen de forma cualitativa.

Todos los docentes manifestaron pertenecer a la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría, asimismo, han recibido alguna capacitación en materia de ética y valores, entre los temas que destacan se encuentran: valores sobre los que se debe de orientar a los alumnos; ética profesional, responsabilidad moral; la ética y compostura que debe mantener el docente universitario ante los alumnos; ética y valores, reconocer y valorar la especificidad del ser humano.

La experiencia en la práctica docente de los entrevistados oscila entre 1 y 11 años; la mayoría imparte el curso de contabilidad de costos, finanzas y auditoría y acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores, aunque reconocen que algunas veces la formación de los estudiantes previo a la universidad es mala.

De conformidad con los docentes, los conocimientos sobre ética y valores se ejercitan en todas las etapas de la auditoría y en la elaboración del dictamen, el Contador Público y Auditor debe observar lo establecido en los Códigos de Ética que se ajustan a la profesión, ya que se debe de actuar con ética profesional, confidencialidad, integridad, imparcialidad, objetividad, independencia mental, honestidad y responsabilidad.

Todos estuvieron de acuerdo en que los valores que principalmente el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de la profesión son: el criterio, la diligencia, la honestidad y responsabilidad; no obstante, algunos docentes consideran que la amabilidad, la creatividad y la eficacia, también pueden ser vinculantes con el ejercicio profesional de la Contaduría Pública y Auditoría.

La mayoría de los docentes entrevistados de las Facultades de Ciencias Económicas que imparten cátedra a los estudiantes de Contaduría Pública y Auditoría, están consientes que en la actualidad no se está aplicando como se debe la ética profesional y los valores, toda vez que la corrupción es una tentación para los profesionales, y que muchas veces los Contadores Públicos y Auditores venden sus servicios a bajo precio, al no realizar el trabajo de auditoría de acuerdo a los estándares técnicos establecidos.

5.1.4 Entrevista a Profesionales

La cantidad de profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría entrevistados fue de 5, a continuación se describe el resultado obtenido de las entrevistas realizadas.

La mayoría de los Contadores Públicos y Auditores entrevistados, coincidieron en que es prioritaria la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del estudiante de Contaduría Pública y Auditoría, en virtud que dichos temas son aplicables en todas las etapas de un trabajo de auditoría y en particular, cuando se elabora el dictamen, debido a que hay que observar los siguientes aspectos éticos: la actuación en función del interés nacional, la responsabilidad hacia la sociedad, la responsabilidad hacia quien contrata los servicios, la calidad profesional de los trabajos, el secreto profesional y la responsabilidad hacia la profesión.

Asimismo, los profesionales consideran que en el ejercicio de la profesión se deben observar los valores de: amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, honestidad, responsabilidad, y adicionalmente, la eficiencia.

5.1.5 Entrevistas a miembros del tribunal de honor de los colegios

Los profesionales miembros del tribunal de honor del Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresa que respondieron la encuesta fueron 4; del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, solamente un miembro del tribunal de honor proporcionó su opinión.

Los miembros del tribunal de honor de los colegios de profesionales citados en el párrafo anterior, en su mayoría tienen 16 o más años de experiencia profesional, lo cual los capacita para desempeñarse mejor en el importante cargo que ocupan, y a la vez para opinar con respecto a la formación del Contador Público y Auditor.

La formación en ética profesional y valores del Contador Público y Auditor, a opinión del Tribunal de honor de los colegios de profesionales, es prioritaria, derivado que dichos principios son aplicables en todas las etapas de una auditoría y por lo tanto al emitir el dictamen, debiéndose observar los aspectos éticos y valores de Independencia de criterio, objetividad, integridad, rectitud, veracidad, confidencialidad, lealtad, dignidad, decencia, certeza, amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad.

En los últimos años, dicho tribunal perteneciente a los colegios que agrupan a los profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, no ha sancionado a profesionales por faltas a la ética; sin embargo, algunos de los miembros opinan que en la actualidad no se está aplicando adecuadamente la ética profesional y los valores, y como ejemplo se sabe de un expediente donde consta el Recurso de Inconstitucionalidad en contra de los Estados Financieros auditados, en que figuran como prueba, cotizaciones por auditoría de Estados Financieros por mil quetzales, esta situación es grave, toda vez que la profesión

se desprestigia; es posible que por lo señalado anteriormente, los entrevistados no calificaron como excelente el régimen sancionatorio vigente.

5.2 REVISIÓN DE PROGRAMAS DE CURSOS DE LA CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA

Se solicitó en las secretarías de las Facultades de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Universidad Mariano Gálvez, Universidad Rafael Landívar, Universidad Panamericana y Universidad Rural de Guatemala, copia de los programas de los cursos que se imparten en la carrera de Contaduría Pública y Auditoría.

En atención a la solicitud, la Universidad de San Carlos de Guatemala proporcionó todos los programas de los cursos, la Universidad Mariano Gálvez y Universidad Rural de Guatemala, proporcionaron parcialmente dichos programas; no obstante de las diligencias realizadas, no se tuvo acceso a los programas de las otras universidades privadas consultadas.

Posteriormente se procedió a revisar los programas obtenidos, con el fin de comprobar si en las universidades antes citadas, los cursos que conforman la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, contienen dentro de los objetivos que pretenden lograr, alguno que procure formar, fortalecer o al menos orientar, a los estudiantes en el tema de la ética profesional y los valores.

En ese sentido, en el cuadro que se presenta a continuación se muestran los cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, que en sus respectivos programas de estudios incluyen algún objetivo afín a la ética profesional y los valores:

Cuadro 15
Universidades que incluyen algún objetivo afín a la Ética Profesional y los Valores en los programas de cursos del pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría

Universidad	Curso	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
San Carlos de Guatemala	Auditoría I	Dar a conocer al estudiante, el normativo de ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría, a efecto de que el mismo lo aplique en el desempeño de su vida profesional.
San Carlos de Guatemala	Auditoría II	Que el estudiante pueda establecer con propiedad, cuales son los Estados Financieros que deben formar parte del informe de auditoría y el grado de responsabilidad que asume al opinar sobre los mismos.
San Carlos de Guatemala	Auditoría III	Que el estudiante comprenda la finalidad de la auditoría de las áreas de activo, pasivo, capital y resultados.
San Carlos de Guatemala	Auditoría IV	Que el estudiante conozca, interprete, analice y aplique debidamente las peculiaridades de la labor que efectúan los Contadores Públicos y Auditores como Auditores Internos y Auditores Operacionales.
San Carlos de Guatemala	Auditoría V	Proporcionar los conocimientos técnicos en la evaluación de controles, sistemas, procedimientos aplicados a la informática, para salvaguardar los activos informáticos y a la vez lograr el uso eficiente y seguro de la información, que servirá de base para la adecuada toma de decisiones.
San Carlos de Guatemala	Seminario de Casos de Auditoría	Que el estudiante, tenga la oportunidad de efectuar una práctica integral en lo que constituye el campo de acción del Contador Público y Auditor.
San Carlos de Guatemala	Seminario de Integración Profesional	Aunque el programa no puntualiza un objetivo en particular, se describen los diferentes trabajos a realizar, que incluye temas de auditoría.
Mariano Gálvez	Desarrollo humano y profesional	El curso permitirá introducir a los estudiantes en los principios y valores de la cultura cristiana, estableciendo un marco referencial que les permita contrastar su conducta personal con patrones éticos y morales adecuados, para una convivencia social armoniosa y de provecho.
Mariano Gálvez	Ética profesional	El curso permitirá introducir a los estudiantes a los principios y valores de la cultura cristiana, y de los principios inspirados de nuestra carta magna, estableciendo un marco referencial que les permita contrastar su conducta personal con patrones éticos y morales adecuados, para una convivencia social armoniosa.
Mariano Gálvez	Finanzas públicas	Que los estudiantes aprendan los principios éticos y prácticos de los impuestos y el gasto público.
Mariano Gálvez	Auditoría I	Proporcionar las bases comunes para el ejercicio de cualquier auditoría en el ambiente computarizado.
Rural de Guatemala	Teoría del Proceso	Formar conciencia en el alumno acerca de la ética en su actividad como defensor al ejercer la profesión.
Rural de Guatemala	Auditoría I	Que el estudiante reafirme los conocimientos doctrinarios, legales y prácticos, que conjugue los conocimientos adquiridos en cursos afines, a la Auditoría I.

Fuente: Elaboración propia con base a los programas de estudio del pensum de Contaduría Pública y Auditoría de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Universidad Mariano Gálvez y Universidad Rural de Guatemala.

El resultado de la verificación de los programas de cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, muestra que el curso de Auditoría I, en la Universidad de San Carlos de Guatemala, Desarrollo Humano y Profesional,

Ética Profesional, y Finanzas Públicas, en la Universidad Mariano Gálvez, y Teoría del Proceso, en la Universidad Rural de Guatemala, son los cursos que expresamente incluyen como parte de sus objetivos el tema sobre ética profesional y valores.

Sin embargo, es pertinente aclarar que los programas de estudio de los cursos impartidos en la Universidad de San Carlos de Guatemala de Auditoría II, Auditoría III, Auditoría IV, Auditoría V, Seminario de Casos de Auditoría y el Seminario de Integración Profesional, y Auditoría I, ofrecido en las Universidades Mariano Gálvez y Rural de Guatemala, aunque no aparece explícitamente el tema de ética profesional, se considera que el objetivo de estos cursos es afín a ésta, en virtud que en el mismo contenido programático de dichos cursos esta implícito el asunto de la ética profesional del Contador Público y Auditor, establecida en las Normas generales y técnicas de la profesión que requieren observancia de la independencia, integridad, objetividad y responsabilidad, en la realización del trabajo de auditoría.

Además, derivado de la observación de los pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría ofrecida en las universidades Mariano Gálvez, Rafael Landívar y Panamericana de Guatemala, se comprobó que éstos incluyen cursos específicos sobre ética profesional y valores (ver Anexo No. 5).

No obstante lo indicado en los párrafos anteriores respecto de la revisión de los programas de estudio de la Carrera de Contaduría Pública y Auditoría de las universidades que ofrecen esta profesión en Guatemala, en particular la Universidad de San Carlos de Guatemala, se comprobó que en dichos programas el tema de los valores humanos en el ejercicio profesional del Contador Público y Auditor no es estudiado a profundidad, por lo que requiere mayor atención.

CONCLUSIONES

Derivado de la investigación realizada del tema la ética profesional y los valores como prioridad en la formación del Contador Público y Auditor, se logró establecer lo siguiente:

1. La ética profesional y los valores en conjunto, comprenden los atributos de carácter moral que deben incluirse sistemática y transversalmente en la formación académica del Contador Público y Auditor, para lograr la adecuada combinación de éstos con los aspectos técnicos de la contabilidad, la auditoría, las finanzas y los impuestos, entre otras materias.
2. Los documentos que contienen disposiciones sobre ética profesional que debe observar el estudiante y profesional de la Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, son las Normas de Ética para Graduados en Contaduría Pública y Auditoría, el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, y el Código de Ética de IFAC para Contadores Profesionales.
3. Por medio de la encuesta realizada a estudiantes de la Universidad de San Carlos de Guatemala y estudiantes de universidades privadas, se pudo establecer que con poca frecuencia los docentes incluyen temas relacionados con ética profesional y valores en el desarrollo de los cursos que imparten.
4. El resultado de la verificación de los programas de cursos de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, muestra que el curso de Auditoría I, en la Universidad de San Carlos de Guatemala, Desarrollo Humano y Profesional, Ética Profesional, y Finanzas Públicas, en la Universidad Mariano Gálvez, y Teoría del Proceso, en la Universidad Rural de Guatemala, son los cursos

que expresamente incluyen como parte de sus objetivos el tema sobre ética profesional y valores.

5. Los programas de estudio de los cursos impartidos en la Universidad de San Carlos de Guatemala de Auditoría II, Auditoría III, Auditoría IV, Auditoría V, Seminario de Casos de Auditoría y el Seminario de Integración Profesional, y el de Auditoría I, ofrecido en las Universidades Mariano Gálvez y Rural de Guatemala, aunque no aparece explícitamente el tema de ética profesional y valores, se considera que el objetivo de estos cursos es afín a éstos, en virtud que en el mismo contenido programático de dichos cursos está implícito el asunto de la ética profesional y valores del Contador Público y Auditor, establecidos en las normas generales y técnicas de la profesión que requieren observancia de la independencia, integridad, objetividad y responsabilidad, en la realización del trabajo de auditoría.
6. En la actualidad las universidades le han dedicado mayor atención a la formación de conocimientos relacionados con la disciplina de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, sin embargo, para proveer a la sociedad guatemalteca profesionales más comprometidos con el servicio a los demás, se debe brindar prioridad a la formación del estudiante a lo largo de su permanencia dentro de la universidad, en temas de ética profesional y valores.
7. En todas las etapas de una auditoría el Contador Público y Auditor debe observar los aspectos éticos de la integridad, objetividad, competencia profesional y cuidado debido, confidencialidad y comportamiento profesional, además, apoyar dicho trabajo con los valores de la honestidad, responsabilidad, criterio, eficacia, diligencia, amabilidad, y creatividad, los cuales le permitirán cumplir satisfactoriamente con los requisitos éticos requeridos por los estándares para la práctica profesional.

RECOMENDACIONES

En congruencia con el trabajo de investigación realizado, se propone que se tomen en cuenta las siguientes acciones:

1. Que las universidades de Guatemala que ofrecen la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, particularmente la Universidad de San Carlos de Guatemala, vinculen desde el inicio de la carrera hasta el final de la misma, una mayor cantidad de temas relacionados con la ética profesional y valores, para que la formación de los estudiantes de esta especialidad cumpla con los estándares actualmente requeridos en principios éticos y valores que contribuyan a un mejor desempeño profesional.
2. Que los docentes de cursos disciplinarios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría en Guatemala, promuevan coordinadamente como contenido mínimo de ética, el conocimiento de la normativa sobre ética profesional propios de la profesión, establecidos en las Normas de Ética para Graduados en Contaduría Pública y Auditoría, el Código de Ética Profesional del Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala, y el Código de Ética de IFAC para Contadores Profesionales.
3. Que la Universidad de San Carlos de Guatemala por medio de la Facultad de Ciencias Económicas, revise el contenido explícito sobre temas de ética profesional y valores en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría, con el propósito de cumplir adecuadamente con las nuevas demandas establecidas en la normativa que regula la práctica profesional del Contador Público y Auditor.

4. Que el Colegio de Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas, el Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala y el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, en común acuerdo, promuevan y divulguen continuamente entre sus asociados la normativa vigente en el ámbito nacional e internacional sobre ética profesional, que debe observar en forma general u obligatoria el Contador Público y Auditor en el ejercicio de la profesión.

REFERENCIA BIBLIOGRÁFICA

1. Asamblea Nacional Constituyente. 1985. **Constitución Política de la República de Guatemala.** Consultado el 3 de enero de 2009, de la World Wide Web: http://www.oas.org/JURIDICO/MLA/sp/gtm/sp_gtm-int-text-const.pdf
2. Asociación de Academias de la Lengua Española. 2005. **Diccionario Panhispánico de dudas.** Bogota, Colombia, Santillana Ediciones Generales, S. L. pp. 245-246.
3. Biblioteca de Consulta Microsoft Encarta 2009. **Diccionario virtual.** Microsoft Corporation 1993-2008.
4. Casa editorial el tiempo. 2002. **El Libro de los Valores.** Bogotá, Colombia, Printer Colombiana, S.A. pp. 4-5.
5. Cobo Suero, Juan Manuel. 2001. **Ética Profesional en Ciencias Humanas y Sociales.** Madrid, España, Huerga y Fierro Editores, S.L. 215 p.
6. Codina, Alexis (<http://www.degerencia.com/acodina>). 2008. **Eficiencia vs. Eficacia: un cambio de paradigma.** Consultado el 5 de agosto de 2008, de la World Wide Web: http://www.degerencia.com/articulo/eficiencia_vs_eficacia_un_cambio_de_paradigma
7. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. 2008. **Código de Ética Profesional.** Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://www.cpa.org.gt/noticias/1218211620ncodigowm.doc>. p. 4.

8. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. 2008. **Código de Ética Profesional.** Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://www.cpa.org.gt/noticias/1222720845CodigoEtica1.jpg>
9. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. 2008. **Código de Ética Profesional.** Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://www.cpa.org.gt/noticias/1222720887Codigoetica2.jpg>
10. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. 2008. **Código de Ética Profesional.** Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://www.cpa.org.gt/noticias/1222720932Codigoetica3.jpg>
11. Colegio de Contadores Públicos y Auditores de Guatemala. 2008. **Código de Ética Profesional.** Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://www.cpa.org.gt/noticias/1222720984Codigoetica4.jpg>
12. Comisión Permanente del Foro Inter Universitario. 2000. **IX Foro Interuniversitario: Reforma Educativa.** Universidad Rafael Landívar. p. 52.
13. Congreso de la República de Guatemala. 2001. **Decreto 72-2001: Ley de Colegiación Profesional Obligatoria.** Guatemala. Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://www.congreso.gob.gt/archivos/decretos/2001/gtdcx72-2001.pdf>
14. Consejo Mexicano de Investigación Educativa. 2006. Consultado el 12 de septiembre de 2006, de la World Wide Web: <http://www.comie.org.mx/rmie/num24/24-ensayo.pdf>

15. Cortina, Adela y Conill, Jesús. 2000. **10 Palabras Clave en Ética de los Profesionales**. Madrid, España, Editorial Verbo Divino. p. 15.
16. Cortina, Adela. 1990. **Ética sin moral**. 3a. Edición. Madrid, España, Editorial Técnos. p. 32.
17. Definición.org. 2008. **Definición de prioridad**. Consultado el 30 de agosto de 2008, de la World Wide Web: <http://www.definicion.org/prioridad>.
18. Diccionario de la Lengua Española. 2008. **Prioridad**. Consultado el 30 de agosto de 2008, de la World Wide Web: <http://www.wordreference.com/es/en/frames.asp?es=prioridad>.
19. Dra. Ylanda M. Cázares Gonzalez, Mtro. Francisco J. Morales Folch, Mtra. Ana Luz Lozano Villalobos y Lic. María Dalia García Barrera. 2006. **Ética y Valores 1: un acercamiento práctico**. México, International Thomson Editores S.A. de C.V. p. 115.
20. Federación Internacional de Contadores. 2006. **Código de Ética de IFAC para Contadores Profesionales**. Tercera edición. pp. 3-45, 113-127.
21. Gallo Armisino, Antonio. 2006. **Introducción a los Valores**. Guatemala, Universidad Rafael Landívar. 101 p.
22. Hortal Alonso, Augusto. 2002. **Ética General de las Profesiones**. Bilbao, España, Centros Universitarios de la Compañía de Jesús. Bilbao, 279 p.
23. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. 1986. **Normas de Ética para los Graduados en Contaduría Pública y Auditoría**. Guatemala. 8 p.

24. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1993. **Manual de informes del auditor.** México. p. 5.
25. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 2007. **Normas Internacionales de Auditoría.** Novena edición. 1119 p.
26. International Federation of Accountants. 2009. Consultado el 2 de enero de 2009, de la World Wide Web: <http://es.ifac.org/About/>
27. Kohler, Erick L. 1982. **Diccionario para contadores.** México, Union Tipográfica Editorial Hispano-Americana, S.A. de C.V. p. 395
28. La Enciclopedia. 2004. España, Salvat Editores, S.A. Volumen 6, p. 4015.
29. La Enciclopedia. 2004. España, Salvat Editores, S.A. Volumen 7, p. 4936.
30. La pagina de la vida. 2008. **Amabilidad.** Consultado el 1 de agosto de 2008, de la World Wide Web: <http://www.proyectopv.org/1-verdad/amabilidad.htm>
31. Lasasesorias.com. 2008. Consultado el 4 de agosto de 2008, de la World Wide Web:
<http://www.lasasesorias.com/es/publica/financiera/noticiasseguros.html>
32. Ministerio de Educación de la República de Guatemala. 2002. **Ética y educación.** Guatemala. p. 13.
33. Molina Jiménez, Carlos. 2006. **Trabajo y Convivencia, Un ensayo de Ética Profesional.** Universidad de San Carlos de Guatemala. 130 p.

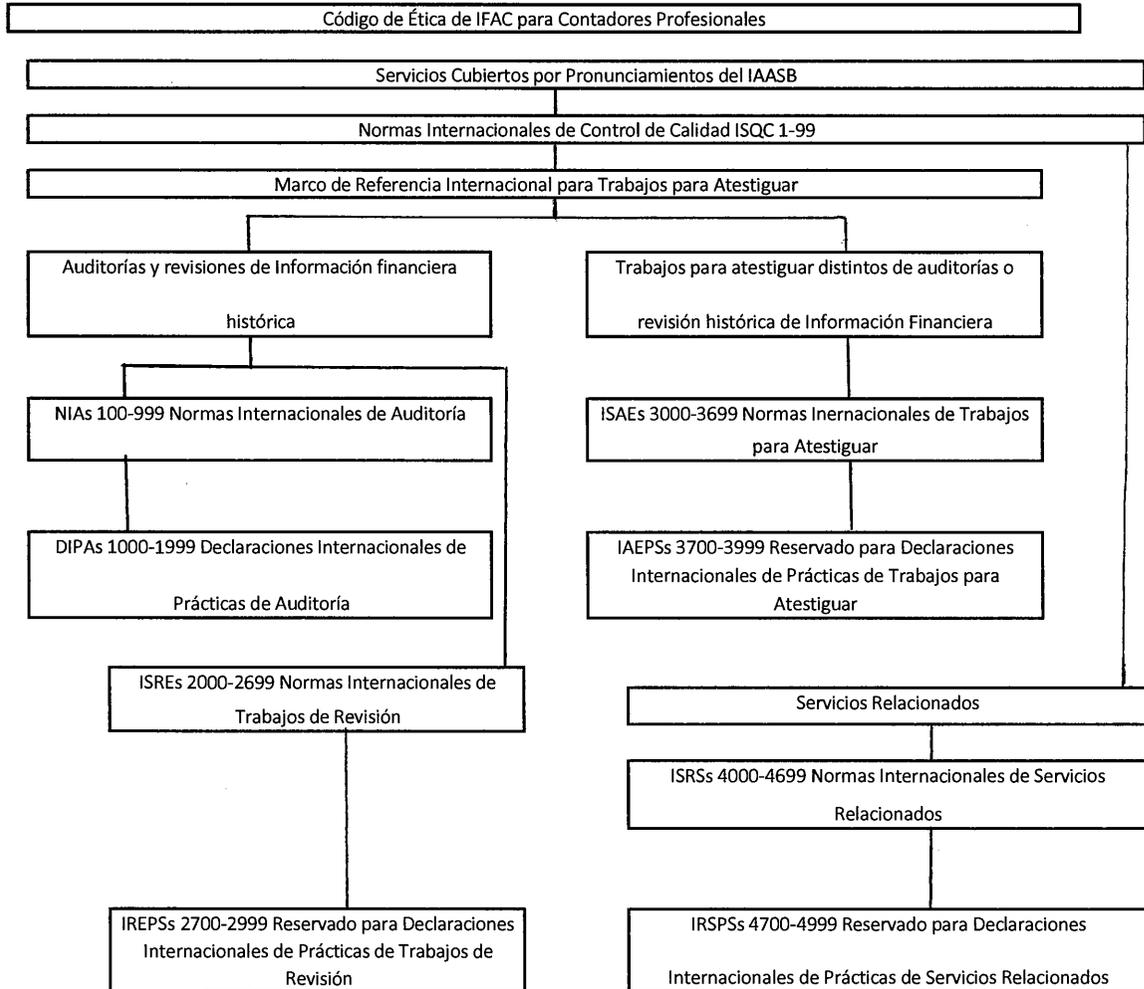
34. Morales, E.B. y López, V.S. 2005. **Cambios metodológicos para fortalecer la formación ética de los estudiantes de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad Rafael Landívar.** Tesis Maestría en pedagogía. Guatemala, Universidad Rafael Landívar. Facultad de Humanidades. 84 p.
35. Morales V., Alicia. 2008. Los Valores Humanos. Consultado el 4 de agosto de 2008, de la World Wide Web: <http://www.monografias.com/trabajos13/valores/valores.shtml>
36. Muñoz Razo, Carlos. 2002. **Auditoría en Sistemas Computacionales.** México, Pearson Educación. Pp. 54-66.
37. Psicología-positiva.com. 2008. Consultado el 1 de agosto de 2008, de la World Wide Web: <http://www.psicologia-positiva.com/creatividad.html>
38. Ramirez Briceño Edgar Roy y Alfaro Campos Mario. 1999. **Ética, Ciencia y Tecnología.** Costa Rica, Editorial Tecnológica de Costa Rica. p. 11.
39. Santos Guerra, Miguel Angel. 2001. **Una tarea contradictoria: educar para los valores y preparar para la vida.** Argentina, Editorial Magisterio del Río de la Plata. pp. 229-230.
40. Tierno, Bernabé. 1996. **Valores Humanos.** 13a. Edición. Madrid, España, Talleres de Editores, S.A. Tomo 1, pp. 9-20, 61 y 62.
41. Tierno, Bernabé. 1996. **Valores Humanos.** 9a. Edición. Madrid, España, Talleres de Editores, S.A. Tomo 2, pp. 47, 50, 51, 59-66, 121.

42. Tierno, Bernabé. 1996. **Valores Humanos**. 4a. Edición. Madrid, España, Talleres de Editores, S.A. Tomo 3, p. 13 y 17.
43. Universidad del Valle de Guatemala. 2004. **Seminario de problemas de la educación nacional**. Facultad de Educación. Julio-noviembre 2004. p. 4.
44. Wikipedia. 2009. **Curriculum oculto**. Consultado el 12 de enero de 2009, de la World Wide Web: http://es.wikipedia.org/wiki/Curriculum_oculto.

ANEXO No. 1

**ESTRUCTURA DE PRONUNCIAMIENTOS EMITIDOS POR EL CONSEJO DE
NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA Y ATESTIGUAMIENTO**

**ESTRUCTURA DE PRONUNCIAMIENTOS
EMITIDOS POR EL CONSEJO DE NORMAS INTERNACIONALES
DE AUDITORÍA Y ATESTIGUAMIENTO**



Fuente: Normas Internacionales de Auditoría.

ANEXO No. 2

CARTA DE SALVAGUARDA O REPRESENTACIONES DE LA
ADMINISTRACIÓN

Guatemala, 22 de marzo de 2008.

Señores

Morales Carranza & Asociados, Contadores Públicos y Auditores

Presente.

Señores auditores:

Esta carta de representación se proporciona en conexión con su auditoria de los estados financieros de LA GARANTÍA, SOCIEDAD ANONIMA, por el año que terminó el 31 de diciembre de 2007, con el fin de expresar una opinión sobre si los estados financieros presentan razonablemente la posición financiera de LA GARANTÍA, SOCIEDAD ANÓNIMA al 31 de diciembre de 2007, y los resultados de operación y flujos de efectivo de conformidad con normas internacionales de información financiera.

Reconocemos nuestra responsabilidad por la presentación confiable de los estados financieros de acuerdo con las normas de internacionales de información financiera.

Confirmamos, según nuestro mejor entendimiento y creencia, las siguientes representaciones:

1. No ha habido irregularidades que involucren a miembros de la administración o empleados que tengan un papel importante en los sistemas de contabilidad y de control interno o que pudieran tener un efecto de importancia relativa sobre los estados financieros.
2. Hemos puesto a su disposición todos los libros de contabilidad y documentos de apoyo y todas las minutas de juntas de accionistas y del consejo de administración.
3. Confirmamos la integridad de la información proporcionada respecto de la identificación de partes relacionadas.
4. Los estados financieros están libres de representaciones erróneas de importancia relativa, incluyendo omisiones.
5. La compañía ha cumplido con todos los aspectos de convenios contractuales que pudieran tener un efecto de importancia sobre los estados financieros en caso de no cumplimiento. No ha habido incumplimiento de requerimientos de autoridades reglamentadoras que pudieran tener un efecto de importancia sobre los estados financieros en caso de incumplimiento.
6. Lo siguiente ha sido debidamente registrado y cuando fue apropiado, revelado en forma adecuada en los estados financieros:

- La identidad de, y saldos y transacciones, con partes relacionadas.
- Pérdidas originadas de compromisos de venta y compra.
- Convenios y opciones para re-compra de activos previamente vendidos.
- Activos en prenda como colateral.

7. No tenemos planes ni intenciones que puedan alterar en forma importante el valor en libros o la clasificación de activos y pasivos reflejados en los estados financieros al 31 de diciembre de 2007.

8. No tenemos planes de abandonar líneas de productos u otros planes o intenciones que resulten en un exceso u obsolescencia de inventario, y ningún inventario está declarado en un monto que exceda a su valor neto realizable.

9. La compañía tiene título satisfactorio de todos los activos y no hay gravámenes ni afectaciones sobre los activos de la compañía.

10. Hemos registrado o revelado, según lo apropiado, todos los pasivos reales y contingentes, y hemos revelado en los estados financieros todas las garantías que hemos dado a terceras partes.

11. Aparte de lo descrito en la nota a los estados financieros, no ha habido hechos posteriores al final del periodo que requieran ajuste o revelación en los estados financieros o en las notas consecuentes.

12. No hay ningún convenio formal o informal de saldo compensatorio con ninguna de nuestras cuentas de efectivo e inversión.

13. Hemos registrado o revelado de manera apropiada en los estados financieros las opciones y convenios de recompra de acciones de capital, y las acciones de capital reservadas para opciones, certificados, conversiones y otros requerimientos.

14. Los estados financieros fueron firmados y aprobados por la administración de la Compañía, el 25 de febrero de 2008, y posteriormente entregados al auditor para que este realizara su examen.

15. No ha habido cambios materiales o de importancia desde el 31 de diciembre de 2007, en lo que se refiere a cualquiera de los párrafos 1 al 14 anterior.



Juan José Benítez
Representante legal



Luis Alberto Rodas
Gerente financiero



Joselin Beatriz Hernández
Contador general

ANEXO No. 3

- BOLETA A ESTUDIANTES
- BOLETAS A DOCENTES
- BOLETAS A PROFESIONALES
- BOLETAS A MIEMBROS DEL TRIBUNAL DE HONOR



Boleta a estudiantes

El presente instrumento de investigación se utiliza para obtener información con la cual se sustentara el informe de tesis.

Universidad en la que estudia: _____

Facultad: _____

Ciclo o grado de estudio: _____

Sexo: _____

Edad: _____

Observaciones: Favor marcar con una **X** el o los ítems que respondan según su opinión.

1. ¿Tiene conocimiento sobre cursos relacionados específicamente con la ética profesional y los valores, que se encuentren incluidos en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Pública y Auditoría? **(si la respuesta es afirmativa pase a la 2 de lo contrario pase a la 3).**

1.1 SI

1.2 NO

2. ¿Cual de los cursos siguientes se encuentra incluido en el pensum de estudios de la carrera de Contaduría Publica y Auditoría de su Universidad?

2.1 Ética profesional

2.3 Ética de los negocios

2.2 Desarrollo Humano y Profesional

2.4 Otros: (especifique) _____

3. ¿Con qué frecuencia los docentes incluyen temas sobre ética profesional y los valores en el contenido de los programas de estudio del curso que imparten? **(Marque uno)**

3.1 Muy frecuente

3.3 Poco Frecuente

3.2 Frecuente

3.4 Nunca

4. ¿Con que frecuencia en la universidad se imparten cursillos o seminarios que promuevan temas sobre la ética profesional y los valores?

4.1 Nunca

4.4 De 5 a 6 veces al año

4.2 Menos de 2 al año

4.5 Más de 7 veces al año

4.3 De 3 a 4 veces al año



5. ¿Son suficientes los temas de ética que recibe actualmente?

5.1 SI

5.2 NO

6. ¿Qué medios se han utilizado en su universidad para divulgar aspectos en materia de ética profesional y valores?

6.1 Periódicos universitarios

6.5 Trifoliales

6.2 Revistas universitarias

6.6 Ninguno

6.3 Vallas

6.7 Otros: **(Especifique)**

6.4 Afiches

7. ¿Tiene conocimiento si la misión, visión y objetivos de la universidad donde estudia, están plenamente identificados con el fortalecimiento y/o formación de la ética profesional y los valores de los estudiantes?

7.1 Sí

7.3 No sabe

7.2 No

8. ¿Qué importancia tiene incluir la temática de ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?

8.1 Muy importante

8.3 Poco importante

8.2 Importante

8.4 Nada importante

9. Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión **(Puede marcar más de uno)**

9.1 Amabilidad

9.6 Honestidad

9.2 Creatividad

9.7 Responsabilidad

9.3 Criterio

9.8 Otros: **(Especifique)**

9.4 Diligencia

9.5 Eficacia

10. ¿Como considera la estructura, normas, creencias, escenarios, relaciones y valores de la universidad, para su formación integral como profesional?

10.1 Excelente

10.3 Buena

10.2 Muy buena

10.4 Mala

Razone su respuesta:



11. Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:

11.1 Muy importante

11.3 Poco importante

11.2 Importante

11.4 Nada importante

12. Si es requerido para dictaminar estados financieros sin el pleno conocimiento de los rubros que lo integran, ¿Cuál sería su decisión? **(Marque sólo uno)**

12.1 Dictaminarlos y cobrar sus honorarios

12.2 Previo a dictaminarlos invertir el tiempo necesario en su revisión

12.3 No dictaminarlos

13. ¿Ha observado alguna de las siguientes conductas en las personas con las que ha tenido vínculos en la Universidad?

13.1 Fraude en los exámenes

13.2 Insinuación de docentes para obtener algo a cambio de la asignación de puntos

13.3 Insinuación de alumnos en proporcionar algo a cambio de la obtención de puntos

13.4 Conducta inapropiada del personal administrativo hacia los alumnos

14. El curso o cursos vinculados con la ética que ha recibido en su Universidad, ¿Cuánto han influido en su conducta?

14.1 Mucho

14.3 Nada

14.2 Poco

14.4 No ha recibido curso de ética

15. ¿Cómo cree que se puede mejorar la metodología de enseñanza de la ética profesional y los valores?

15.1 Incluyendo más temas vinculados con esta temática en los cursos

15.3 Intercalar los temas específicos con ejemplos prácticos sobre la aplicación de la ética profesional

15.2 Modificar el pensúm y dar prioridad en la formación de éstos principios

15.4 Hacer más dinámico el curso vinculado con estos temas

15.5 Otros: **(Especifique)**

"Muchas gracias por su tiempo"



Boletas a Docentes

El presente instrumento de investigación se utiliza para obtener información con la cual se sustentara el informe de tesis.

Universidad o universidades en las que ejerce la docencia:

1. ¿Cuál es su profesión?

1.1 Contador Público y Auditor

1.3 Administrador de empresas

1.2 Economista

1.4 Otros: (especifique)

2. ¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?

2.1 SI

2.2 NO

2.3 Si la respuesta es afirmativa, de una breve descripción del curso o capacitación recibida incluyendo los puntos esenciales del mismo:

3. ¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?

3.1 1 a 5 años

3.3 11 a 15 años

3.2 6 a 10 años

3.4 16 años o más

4. ¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?

4.1

4.2

4.3

4.4

5. ¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?

5.1 SI

5.2 NO

5.3 Razone su respuesta:



6. ¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?

6.1 Excelente

6.5 Mala

6.2 Muy buena

6.6 Pésima

6.3 Buena

7. De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:

7.1 Muy importante

7.3 Poco importante

7.2 Importante

7.4 Nada importante

8. ¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?

8.1 SI

8.2 NO

9. Indique en que etapas de la auditoria el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:

9.1 Etapa de planificación

9.4 En todas las etapas

9.2 Etapa de ejecución

9.5 En ninguna etapa

9.3 Etapa de finalización

10. En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? **(de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 11 de lo contrario pase a la pregunta 12)**

10.1 SI

10.2 NO

11. ¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoria? Numérelos por orden de importancia:

11.1

11.2

11.3

11.4

11.5

11.6

11.7

11.8



12. Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:

12.1 Muy importante

12.3 Poco importante

12.2 Importante

12.4 Nada importante

13. Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión **(Puede marcar más de uno)**:

13.1 Amabilidad

13.6 Honestidad

13.2 Creatividad

13.7 Responsabilidad

13.3 Criterio

13.8 Otros: **(Especifique)**

13.4 Diligencia

13.5 Eficacia

14. ¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?

14.1 SI

14.2 NO

14.3 Razone su respuesta (opinión final):



Boletas a Profesionales

1. ¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?

1.1 Es Prioritaria

1.4 Es poco importante

1.2 Es importante

1.5 Es innecesaria

1.3 Es necesaria

2. Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (**Puede marcar más de uno**):

2.1 Amabilidad

2.6 Honestidad

2.2 Creatividad

2.7 Responsabilidad

2.3 Criterio

2.8 Otros: (**Especifique**)

2.4 Diligencia

2.5 Eficacia

3. Indique en que etapas de la auditoria el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:

3.1 Etapa de planificación

3.4 En todas las etapas

3.2 Etapa de ejecución

3.5 En ninguna etapa

3.3 Etapa de finalización



4. En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?

4.1 SI

4.2 NO

5. ¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:

5.1

5.2

5.3

5.4

5.5

5.6

5.7

5.8



Boletas a miembros del Tribunal de Honor

El presente instrumento de investigación se utiliza para obtener información que permitirá sustentar el informe de tesis.

Nombre del colegio de profesionales: _____

1. ¿Cuántos años posee de experiencia profesional?

1.1 1 a 5 años

1.3 11 a 15 años

1.2 6 a 10 años

1.4 16 años o más

2. ¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?

2.1 SI

2.2 NO

2.3 Si la respuesta es afirmativa, de una breve descripción del curso o capacitación recibida incluyendo los puntos esenciales del mismo:

3. ¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?

3.1 Es Prioritaria

3.4 Es poco importante

3.2 Es importante

3.5 Es innecesaria

3.3 Es necesaria

4. Indique en qué etapas de la auditoria el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:

4.1 Etapa de planificación

4.4 En todas las etapas

4.2 Etapa de ejecución

4.5 En ninguna etapa

4.3 Etapa de finalización



5. En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? **(de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 6 de lo contrario pase a la pregunta 7)**

5.1 SI

5.2 NO

6. ¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:

- 6.1 _____
- 6.2 _____
- 6.3 _____
- 6.4 _____
- 6.5 _____
- 6.6 _____
- 6.7 _____
- 6.8 _____

7. Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión **(Puede marcar más de uno)**:

7.1 Amabilidad

7.6 Honestidad

7.2 Creatividad

7.7 Responsabilidad

7.3 Criterio

7.8 Otros: **(Especifique)**

7.4 Diligencia

7.5 Eficacia

8. ¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?

8.1 SI

8.2 NO

8.3 Si la respuesta es afirmativa, indique la cantidad de conformidad con los siguientes rangos:

8.3.1 Ninguno

8.3.4 de 11 a 15 profesionales

8.3.2 de 1 a 5 profesionales

8.3.5 de 16 a 20 profesionales

8.3.3 de 6 a 10 profesionales

8.3.6 de 21 o mas profesionales



9. ¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?

9.1 Excelente

9.4 Malo

9.2 Bueno

9.5 Pésimo

9.3 Regular

9.3 Razone su respuesta:

10. ¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?

10.1 SI

10.2 NO

10.3 Razone su respuesta (opinión final):

ANEXO No. 4

CUADROS DE RESPUESTAS DEL 1 AL 15, POR LAS ENTREVISTAS
REALIZADAS A:

- DOCENTES
- PROFESIONALES
- MIEMBROS DEL TRIBUNAL DE HONOR

Cuadro de respuestas No. 1		
Boletas a docentes		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Universidad o universidades en las que ejerce la docencia	Mariano Gálvez
1	¿Cuál es su profesión?	Contador Público y Auditor
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Recibí capacitación en valores sobre los que se debe de orientar a los alumnos.
3	¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?	4 años.
4	¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?	Cosos I, Costos II, Presupuestos y Análisis Financiero.
5	¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?	No, debido a los temas; los mismos son demasiado técnicos.
6	¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?	Mala.
7	De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:	Poco importante.
8	¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?	No.
9	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas.
10	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 11 de lo contrario pase a la pregunta 12)	Si.
11	¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	No responde.
12	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:	No responde.
13	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Criterio, diligencia, honestidad y responsabilidad.
14	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	No, la gente no es responsable y argumenta que nadie cumple con sus obligaciones.

Referencia: Boleta a docentes número 1.

Cuadro de respuestas No. 2		
Boletas a docentes		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Universidad o universidades en las que ejerce la docencia	San Carlos de Guatemala.
1	¿Cuál es su profesión?	Contador Público y Auditor.
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Recibí capacitación en ética profesional, responsabilidad moral y ética profesional del auditor.
3	¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?	7 años.
4	¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?	Seminario de integración profesional
5	¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?	Si, en el seminario de integración profesional se incluye el tema de investigación "ética profesional, valores, normas y legislación aplicable al CPA" el que debe ser presentado por los grupos de trabajo y expuesto y discutido en clase.
6	¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?	Buena.
7	De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:	Muy importante.
8	¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?	Si.
9	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas.
10	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 11 de lo contrario pase a la pregunta 12)	Si.
11	¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Ética profesional del Auditor, valores éticos, criterios y responsabilidad del CPA con leyes; responsabilidad profesional; confidencialidad en la profesión; rechazo de acciones que no cumplan con la moral.
12	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:	Muy importante.
13	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad, responsabilidad (todos los indicados).
14	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	Si, en la mayoría de los casos los Contadores Públicos y Auditores cumplen con el código de ética profesional.

Referencia: Boleta a docentes número 2.

Cuadro de respuestas No. 3		
Boletas a docentes		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Universidad o universidades en las que ejerce la docencia	San Carlos de Guatemala.
1	¿Cuál es su profesión?	Contador Público y Auditor
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Recibí capacitación en la ética profesional en Perito Contador, revisión de las normas de ética para los profesionales.
3	¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?	14 años.
4	¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?	Auditoría I y Auditoría II.
5	¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?	Si, primero porque dentro del pensum una de las unidades son las Normas de Ética y segundo por el principio original que es el bien y el mal, y que esta mejor explicado en las Sagradas Escrituras, la Biblia.
6	¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?	Mala.
7	De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:	Muy importante.
8	¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?	No.
9	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas.
10	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 11 de lo contrario pase a la pregunta 12)	Si.
11	¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Integridad, imparcialidad, objetividad, actuar en función del interés nacional, compromiso y responsabilidad hacia la profesión, responsabilidad hacia quien nos contrata, el cliente.
12	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:	Muy importante.
13	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad, responsabilidad (todos), adicionalmente, objetividad e integridad.
14	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	No, y se debe a las tentaciones, a la corrupción, sino no hubiera tanto funcionario encarcelado.

Referencia: Boleta a docentes número 3.

Cuadro de respuestas No. 4		
Boletas a docentes		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Universidad o universidades en las que ejerce la docencia	San Carlos de Guatemala.
1	¿Cuál es su profesión?	Contador Público y Auditor
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Si he recibido, la ética y compostura que debe mantener el docente universitario ante los alumnos; y Conducta y valores.
3	¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?	11 años.
4	¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?	Finanzas I del octavo semestre que se refiere al análisis e interpretación de estados financieros y Finanzas II, que se refiere a presupuestos.
5	¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?	Si, se explica al estudiante que es una mala práctica en el maquillaje de los estados financieros, se tiene que reestructurar los estados financieros para que estos sean objeto de análisis, en el presupuesto se señala los principios que son la objetividad y responsabilidad en la elaboración del mismo.
6	¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?	Como doy en el octavo o noveno semestre, como que el estudiante esta tomando muy en serio su conducta como futuro profesional, por ello puedo considerar que es muy buena.
7	De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:	Muy importante.
8	¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?	Si, eso es fundamental en la ética profesional hay que considerar muchos aspectos ligados a la conducta del ser humano.
9	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas, tanto en la planificación, ejecución y finalización.
10	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 11 de lo contrario pase a la pregunta 12)	Definitivamente, si.
11	¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Debe dar a conocer todos sus hallazgos, debe tener independencia mental, no estar sujeto a ciertos vínculos; objetividad; la Responsabilidad hacia la sociedad; responsabilidad hacia quien contrata los servicios.
12	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:	Muy importante.
13	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, se deber ser muy cortés, tener amabilidad con las personas que trata; creatividad, como crear una prueba para determinado rubro; criterio, porque a través de la experiencia susentar un criterio de acuerdo a las actuaciones realizadas; diligencia, es sumamente importante porque el Auditor debe considerar todos los recursos al alcance, para que su auditoría sea efectiva; eficacia; honestidad, que esta muy vinculada con el código de ética, para obtener confiabilidad; responsabilidad, porque esta orientada no solo a los alcances, sino a la calidad del trabajo, asimismo, cobrar los honorarios justos, adicionalmente, la eficiencia.
14	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	No, porque no todos tienen esa concepción, porque por necesidad del trabajo venden la profesión, porque algunos contadores no valorizan la profesión, en ese sentido, ya se oye en corridos de la calle de que van ha ver CPA's de que por Q100.00 o 200.00, van ha firmar un dictamen en donde van ha decir esa empresa esta bien y talvez nunca la van ha llegar a auditar.

Referencia: Boleta a docentes número 4.

Cuadro de respuestas No. 5		
Boletas a docentes		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Universidad o universidades en las que ejerce la docencia	Rafael Landívar.
1	¿Cuál es su profesión?	Contador Público y Auditor
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Recibí capacitación en ética y valores, reconocer y valorar la especificidad del ser humano.
3	¿Cuántos años tiene de experiencia como docente?	6 años.
4	¿Qué curso o cursos imparte actualmente en la universidad?	Costos, presupuestos y Contabilidad.
5	¿Acostumbra incluir en el programa del curso que imparte, algún objetivo vinculado con la ética profesional y los valores?	Si, siempre hablamos de hacer las cosas con transparencia.
6	¿Cómo califica la formación en ética y valores de los estudiantes previos a la universidad?	Muy buena.
7	De acuerdo con su experiencia y criterio personal, indique el grado de importancia que proporciona a la temática relacionada con la ética profesional y los valores en la formación del Contador Público y Auditor:	Muy importante.
8	¿Recibe directrices de la dirección o autoridad encargada de la coordinación del o los cursos que imparte, sobre la inclusión de temas tales como ética profesional y valores en el programa de estudios?	Si.
9	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En la Etapa de finalización.
10	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 11 de lo contrario pase a la pregunta 12)	Si.
11	¿Qué aspectos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	La honestidad, el respeto, la responsabilidad, la solidaridad y la competitividad.
12	Indique el grado de importancia que proporcionaría a las leyes fiscales al realizar una negociación de compra o venta de un bien:	Importante.
13	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Criterio, diligencia, honestidad y responsabilidad.
14	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	No, tenemos que crear y fortalecer mucho nuestra cultura en esta área.

Referencia: Boleta a docentes número 5.

Cuadro de respuestas No. 6		
Boletas a profesionales		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
1	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
2	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Creatividad, criterio, eficacia, honestidad y responsabilidad.
3	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas de la auditoría.
4	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?	Si.
5	¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Responsabilidad hacia quien contrata los servicios, calidad profesional de los trabajos, el secreto profesional, la lealtad hacia el contratante de los servicios y responsabilidad hacia la profesión.
	Opinión adicional:	Los valores y la ética se están perdiendo.

Referencia: Boleta a profesionales número 1.

Cuadro de respuestas No. 7		
Boletas a profesionales		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
1	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es importante.
2	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, eficacia, honestidad y responsabilidad.
3	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	Estaría enfocado básicamente con lo que es la ejecución y la planificación, porque es cuando tiene más relación con sus clientes.
4	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?	Si, definitivamente, porque tiene que tener ética para hacer un dictamen.
5	¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Actuación en función del interés nacional, responsabilidad hacia la sociedad; responsabilidad hacia quien contrata los servicios; responsabilidad hacia la profesión; respecto a los colegas y la profesión.
	Opinión adicional:	Los valores preestablecidos abarcan otros como la responsabilidad, la puntualidad. Si el CPA no tiene ética y tiene compadrazgo con la persona que esta haciendo la solicitud, le puede emitir un dictamen en limpio haciendo ver que todo esta normal y se le devuelve el 100% del crédito fiscal solicitado. Un auditor independiente puede cobrar por sus servicios Q15,000.00, pero hay muchos profesionales que lamentablemente, si es que son profesionales, están vendiendo dictámenes por Q1,000.00, entonces es una lastima porque esta afectando la imagen de los profesionales de la Contaduría Pública y la Auditoría.

Referencia: Boleta a profesionales número 2.

Cuadro de respuestas No. 8		
Boletas a profesionales		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
1	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
2	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad.
3	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas.
4	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?	Si.
5	¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Actuación en función del interés nacional, responsabilidad hacia la sociedad; responsabilidad hacia quien contrata los servicios; responsabilidad hacia la profesión.
	Opinión adicional:	Las normas nos muestran tres etapas generales en la realización de una auditoría, sin embargo, la vida práctica el día a día, desde antes de la planificación uno puede empezar a aplicar la ética, porque uno tiene que conocer a que cliente le va a prestar sus servicios; la relación que uno establece con un cliente debe observar los valores, por ejemplo, si yo tengo nociones de que "x" o "y" empresa ha realizado actos que se apartan de la ética, yo como profesional estoy en todo mi derecho de negarle mi servicio, basado en el conocimiento que tengo. Planifico ya que me han contratado, pero desde antes yo puedo empezar a aplicar la ética.

Referencia: Boleta a profesionales número 3.

Cuadro de respuestas No. 9		
Boletas a profesionales		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
1	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
2	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad.
3	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas. Se tiene que se honesto desde la planeación, honesto con los programas y con la elaboración de los papeles de trabajo. Porque se pudieron llevar a cabo bien las dos primeras etapas y se determinaron hallazgos importantes y se dictamin
4	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?	Si, ante todo en el párrafo de opinión, al hacer referencia si la compañía presenta razonablemente los estados financieros o si no, claro, entre la ética y el dinero, que me urge, que es cliente y que es mi hermano y que es el amigo, eso es otra situación
5	¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Actuación en función del interés nacional, responsabilidad hacia la sociedad; responsabilidad hacia quien contrata los servicios; responsabilidad hacia la profesión.
	Opinión adicional:	Considerar un quinto eje del código de ética, responsabilidad consigo mismo. Por eso cuando se contrata se debe considerar recuperar el costo en la auditoría preliminar o lo antes posible, mi ganancia va para la parte final, por si el cliente me paga o no me paga, no hay problema, pero lo importante es que fui honesto.

Referencia: Boleta a profesionales número 4.

Cuadro de respuestas No. 10		
Boletas a profesionales		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
1	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Considero que es prioritaria.
2	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad, adicionalmente la eficiencia.
3	Indique en que etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas, adicionalmente la etapa de control y evaluación.
4	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética?	Si.
5	¿Qué aspectos del Código de ética, es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Actuación en función del interés nacional, responsabilidad hacia la sociedad; responsabilidad hacia quien contrata los servicios; responsabilidad hacia la profesión.
	Opinión adicional:	En el dictamen fiscal es más fuerte considerar los valores éticos del profesional, porque al emitir el dictamen el profesional esta más comprometido con el contribuyente, el profesional debería ampliar su muestra para emitir su opinión.

Referencia: Boleta a profesionales número 5.

Cuadro de respuestas No. 11		
Boletas a miembros del tribunal de honor		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Colegio de profesionales al que pertenece:	Contadores Públicos y Auditores de Guatemala
1	¿Cuántos años posee de experiencia profesional?	16 años.
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	No.
3	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
4	Indique en qué etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas de la auditoría.
5	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 6 de lo contrario pase a la pregunta 7)	Si.
6	¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Independencia, objetividad e integridad.
7	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Criterio, diligencia, honestidad y responsabilidad.
8	¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?	No.
9	¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?	Regular, en virtud que la sanción legal me parece bien, pero la sanción moral, tengo mis dudas.
10	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	No, según expediente donde consta el recurso de inconstitucionalidad en contra de los estados financieros auditados, como pruebas aparecen cotizaciones por auditorías de estados financieros por Q1,000.00 (mil quetzales). Esto es grave.

Referencia: Boleta a miembros del tribunal de honor número 1.

Cuadro de respuestas No. 12		
Boletas a miembros del tribunal de honor		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Colegio de profesionales al que pertenece:	Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.
1	¿Cuántos años posee de experiencia profesional?	10 años.
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Si, en los temas de: el trabajo con el estudiante debe ser profesional; la ética la mantienen siempre las personas de buena voluntad; leales honoríficos servicios prestados a la comunidad, decoro, rectitud, respecto hacia las personas.
3	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es importante.
4	Indique en qué etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas de la auditoría.
5	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 6 de lo contrario pase a la pregunta 7)	Si.
6	¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Rectitud, dignidad y decencia, independencia de criterio, lealtad, veracidad, confidencialidad.
7	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Criterio, eficacia, honestidad y responsabilidad.
8	¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?	No.
9	¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?	Bueno. Se cumple con los procedimientos previos a dictaminar una sanción.
10	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	Si. Esto porque se sabe y se conoce que existe un organo sancionatorio para la aplicación de dicho código.

Referencia: Boleta a miembros del tribunal de honor número 2.

Cuadro de respuestas No. 13		
Boletas a miembros del tribunal de honor		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Colegio de profesionales al que pertenece:	Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.
1	¿Cuántos años posee de experiencia profesional?	16 años.
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Si, en los temas de: 1. Elementos de la moral. 2. Principios de la ética. 3. La ética como elemento fundamental del trabajo y las relaciones humanas. 4. Evolución de la ética y la moral.
3	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
4	Indique en qué etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas de la auditoría.
5	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 6 de lo contrario pase a la pregunta 7)	Si.
6	¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Fundamentarse en aspectos técnico científico; no caer en tergiversaciones y ocultaciones; veracidad; independencia de criterio; dignidad; decencia; rectitud.
7	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad (todos los señalados).
8	¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?	No.
9	¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?	Bueno. En virtud que es de difícil aplicación.
10	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	Si. Queda a criterio del profesional la observancia de estos aspectos.

Referencia: Boleta a miembros del tribunal de honor número 3.

Cuadro de respuestas No. 14		
Boletas a miembros del tribunal de honor		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Colegio de profesionales al que pertenece:	Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.
1	¿Cuántos años posee de experiencia profesional?	16 años.
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Si, en los temas de: Ética, moral y relaciones humanas.
3	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
4	Indique en qué etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas de la auditoría.
5	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 6 de lo contrario pase a la pregunta 7)	Si.
6	¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Se debe observar todo lo que establece el código.
7	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, diligencia, eficacia, honestidad y responsabilidad (todos los señalados).
8	¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?	No.
9	¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?	Bueno.
10	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	Si.

Referencia: Boleta a miembros del tribunal de honor número 4.

Cuadro de respuestas No. 15		
Boletas a miembros del tribunal de honor		
Pregunta número	Descripción de la pregunta	Respuesta
	Colegio de profesionales al que pertenece:	Economistas, Contadores Públicos y Auditores y Administradores de Empresas.
1	¿Cuántos años posee de experiencia profesional?	10 años.
2	¿Ha recibido alguna capacitación o curso en materia de ética y valores?	Si, referido a cual debe ser el comportamiento del Auditor en el desenvolvimiento de sus funciones dentro de la empresa.
3	¿Qué opina sobre la inclusión de temas vinculados con ética profesional y valores en la formación del Contador Público y Auditor?	Es prioritaria.
4	Indique en qué etapas de la auditoría el Contador Público y Auditor necesita aplicar sus conocimientos sobre ética profesional y valores:	En todas las etapas de la auditoría.
5	En la elaboración del dictamen, ¿debe el Contador Público y Auditor considerar lo establecido en el Código de Ética? (de ser afirmativa la respuesta pase a la pregunta 6 de lo contrario pase a la pregunta 7)	Si.
6	¿Qué aspectos específicos del Código de ética es imperante considerar en la elaboración del dictamen de Auditoría? Numérelos por orden de importancia:	Independencia de criterio, rectitud, veracidad, ética profesional, confidencialidad, lealtad, secretividad, certeza.
7	Marque los valores que a su parecer el Contador Público y Auditor debe observar en el ejercicio de su profesión (Puede marcar más de uno):	Amabilidad, creatividad, criterio, eficacia, honestidad y responsabilidad, adicionalmente, cumplimiento y puntualidad.
8	¿Tiene conocimiento de cuantos Contadores Públicos y Auditores en los últimos años, han sido sancionados por faltar a la Ética en el cumplimiento de sus actividades profesionales?	No.
9	¿Cómo calificaría el régimen sancionatorio para los Contadores Públicos y Auditores?	Bueno. En virtud que existe código de ética, Ley de Colegiación y otros reglamentos muy bien elaborados pero su cumplimiento no aplica en su totalidad.
10	¿Cree que en la actualidad se estén aplicando como se debe la ética profesional y los valores?	No. La observancia de la conducta y el cumplimiento de las funciones de los CPA en general es bastante difícil de opinar.

Referencia: Boleta a miembros del tribunal de honor número 5.

ANEXO No. 5

REVISIÓN DE LOS OBJETIVOS RELACIONADOS CON LA ÉTICA PROFESIONAL Y VALORES, ESTABLECIDOS EN LOS PROGRAMAS DE CURSOS DEL PENSUM DE ESTUDIOS DE LA CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORIA DE LAS UNIVERSIDADES SIGUIENTES:

- SAN CARLOS DE GUATEMALA
- MARIANO GÁLVEZ
- RAFAEL LANDÍVAR
- PANAMERICANA
- RURAL DE GUATEMALA

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad de San Carlos de Guatemala
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
1	Técnicas de investigación documental	No	-----
2	Socioeconomía general	No	-----
3	Derecho I	No	-----
4	Fundamentos teóricos de las ciencias económicas	No	-----
5	Recursos económicos de Centro América	No	-----
6	Economía política	No	-----
7	Elementos de lógica formal y lógica dialéctica	No	-----
8	Matemática I	No	-----
9	Ciencia Política	No	-----
10	Historia Económica de Centroamérica	No	-----
11	Contabilidad I	No	-----
12	Matemática II	No	-----
13	Administración I	No	-----
14	Contabilidad II	No	-----
15	Matemática III	No	-----
16	Problemas Socioeconómicos de Guatemala	No	-----
17	Derecho II	No	-----
18	Auditoría I	Si	Dar a conocer al estudiante, el normativo de ética para graduados en Contaduría Pública y Auditoría, a efecto de que el mismo lo aplique en el desempeño de su vida profesional.
19	Contabilidad III	No	-----
20	Matemática IV	No	-----
21	Auditoría II	Si	Que el estudiante pueda establecer con propiedad, cuales son los Estados Financieros que deben formar parte del informe de auditoría y el grado de responsabilidad que asume al opinar sobre los mismos.
22	Organización y Sistematización	No	-----
23	Contabilidad IV	No	-----
24	Estadística I	No	-----
25	Derecho III	No	-----
26	Auditoría III	Si	Que el estudiante comprenda la finalidad de la auditoría de las áreas de activo, pasivo, capital y resultados.
27	Procesamiento Electrónico de Datos	No	-----
28	Contabilidad V	No	-----
29	Microeconomía	No	-----

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad de San Carlos de Guatemala
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
30	Auditoría IV	Si	Que el estudiante conozca, interprete, analice y aplique debidamente las peculiaridades de la labor que efectúan los Contadores Públicos y Auditores como Auditores Internos y Auditores Operacionales.
31	Contabilidad VI	No	-----
32	Finanzas I	No	-----
33	Auditoría V	Si	Proporcionar los conocimientos técnicos en la evaluación de controles, sistemas, procedimientos aplicados a la informática, para salvaguardar los activos informáticos y a la vez lograr el uso eficiente y seguro de la información, que servirá de base para la adecuada toma de decisiones.
34	Contabilidad VII	No	-----
35	Contabilidad VIII	No	-----
36	Finanzas II	No	-----
37	Seminario de Procedimientos Legales y Administrativos	No	-----
38	Seminario de Casos de Auditoría	Si	Que el estudiante, tenga la oportunidad de efectuar una práctica integral en lo que constituye el campo de acción del Contador Público y Auditor.
39	Seminario de Casos de Contabilidad	No	-----
40	Finanzas III	No	-----
41	Seminario de Integración Profesional	Si	Aunque el programa no describe un objetivo en particular, se describen los diferentes trabajos a realizar, que incluye temas de auditoría.

Fuente: Documento que detalla el pensum de estudios, y los programas de los diferentes cursos, proporcionados por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de San Carlos de Guatemala.

Observación: En los programas de estudio de los cursos de Auditoría II, Auditoría III, Auditoría IV, Auditoría V, Seminario de Casos de Auditoría y el Seminario de Integración Profesional, no aparece expresamente el término ética, sin embargo se considera que el objetivo de estos cursos es afín, en virtud que en el mismo contenido programático de dichos cursos esta implícito el tema de la ética profesional del Contador Público y Auditor, establecida en las Normas generales y técnicas de la profesión que requieren observancia de la independencia, integridad, objetividad y responsabilidad, en la realización del trabajo de auditoría.

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Mariano Gálvez
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
1	Matemática I	No	-----
2	Lógica	No	-----
3	Introducción a la economía	No	-----
4	Introducción al derecho	No	-----
5	Desarrollo humano y profesional	Si	El curso permitirá introducir a los estudiantes en los principios y valores de la cultura cristiana, estableciendo un marco referencial que les permita contrastar su conducta personal con patrones éticos y morales adecuados, para una convivencia social armoniosa y de provecho.
6	Matemática II	No	-----
7	Contabilidad básica	No	-----
8	Microeconomía I	No	-----
9	Teoría administrativa	No	-----
10	Métodos estadísticos I	No	-----
11	Microeconomía II	No	-----
12	Matemática financiera I	No	-----
13	Métodos estadísticos II	No	-----
14	Ética profesional	Si	El curso permitirá introducir a los estudiantes a los principios y valores de la cultura cristiana, y de los principios inspirados de nuestra carta magna, estableciendo un marco referencial que les permita contrastar su conducta personal con patrones éticos y morales adecuados, para una convivencia social armoniosa.
15	Contabilidad de sociedades	No	-----
16	Matemática financiera II	No	-----
17	Investigación operaciones	N/D	N/D
18	Legislación mercantil	No	-----
19	Contabilidad avanzada I	No	-----
20	Psicología Industrial	No	-----
21	Finanzas públicas	Si	Que los estudiantes aprendan los principios éticos y prácticos de los impuestos y el gasto público.
22	Contabilidad avanzada II	No	-----
23	Legislación laboral	No	-----
24	Contabilidad de costos I	No	-----
25	Moneda y banca	No	-----
26	Auditoría I	Si	Proporcionar las bases comunes para el ejercicio de cualquier auditoría en el ambiente computarizado.
27	Contabilidad de costos II	No	-----
28	Legislación tributaria	N/D	N/D
29	Presupuestos	N/D	N/D

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Mariano Gálvez
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Sí/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
30	Auditoría II	N/D	N/D
31	Análisis e interpretación de Estados Financieros	N/D	N/D
32	Procedimientos legales y administrativos (Seminario)	N/D	N/D
33	Introducción a la administración de riesgos	N/D	N/D
34	Auditoría III	N/D	N/D
35	Contabilidad y auditorías especiales	N/D	N/D
36	Auditoría de sistemas de información	N/D	N/D
37	Elaboración y evaluación de proyectos	N/D	N/D
38	Propedéutica de tesis	N/D	N/D
39	Auditoría administrativa	N/D	N/D
40	Redacción informes técnicos	N/D	N/D
41	Sistematización contable y práctica del C.P.A	N/D	N/D

Fuente: Documento que detalla el pensum de estudios y los programas de los diferentes cursos, proporcionados por la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Mariano Gálvez. No fue posible consultar el programa de algunos cursos (N/D).

Observación: En el programa de estudio del curso de Auditoría I no aparece expresamente el término ética, sin embargo se considera que el objetivo de este curso es afín, en virtud que en el mismo contenido programático del curso esta implícito el tema de la ética profesional del Contador Público y Auditor, establecida en las Normas generales y técnicas de la profesión que requieren observancia de la independencia, integridad, objetividad y responsabilidad, en la realización del trabajo de auditoría.

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Rafael Landívar

Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
1	Propedéutico de Contabilidad	N/D	N/D
2	Mercadotecnia	N/D	N/D
3	Administración I	N/D	N/D
4	Técnicas Básicas de Investigación	N/D	N/D
5	Propedéutico de Matemática	N/D	N/D
6	Pensamiento Ignaciano y Landivariano (EDP)	N/D	N/D
7	Ingles I	N/D	N/D
8	Razonamiento Matemático I	N/D	N/D
9	Administración II	N/D	N/D
10	Contabilidad general	N/D	N/D
11	Razonamiento Matemático II	N/D	N/D
12	Introducción a la Economía	N/D	N/D
13	Estrategias de Comunicación Lingüística (EDP)	N/D	N/D
14	Ingles II	N/D	N/D
15	Contabilidad de Sociedades	N/D	N/D
16	Microeconomía I	N/D	N/D
17	Razonamiento matemático III	N/D	N/D
18	Introducción a los Problemas del Ser Humano (EDP)	N/D	N/D
19	Estadística I	N/D	N/D
20	Ingles III	N/D	N/D
21	Taller de Contabilidad	N/D	N/D
22	Taller de Expresión Profesional	N/D	N/D
23	Introducción a los problemas de la sociedad guatemalteca (EDP)	N/D	N/D
24	Contabilidad III	N/D	N/D
25	Macroeconomía Básica	N/D	N/D
26	Matemática Financiera	N/D	N/D
27	Estadística II	N/D	N/D
28	Derecho Corporativo y Mercantil	N/D	N/D
29	Ingles 4	N/D	N/D
30	Contabilidad IV	N/D	N/D
31	Auditoría I	N/D	N/D
32	Derecho Bursátil y Financiero	N/D	N/D
33	Estadística Aplicada	N/D	N/D
34	Cursos optativos de trascendencia	N/D	N/D
35	Ingles 5	N/D	N/D
36	Cursos optativos de persona (EDP)	N/D	N/D
37	Finanzas I	N/D	N/D

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Rafael Landívar

Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
38	Auditoría II	N/D	N/D
39	Contabilidad de Costos I	N/D	N/D
40	Finanzas II	N/D	N/D
41	Gestión de Recursos Humanos	N/D	N/D
42	Productividad	N/D	N/D
43	Inglés 6	N/D	N/D
44	Contabilidad de Costos II	N/D	N/D
45	Auditoría III	N/D	N/D
46	Presupuestos	N/D	N/D
47	Desarrollo emprendedores	N/D	N/D
48	Cursos optativos de realidad nacional (EDP)	N/D	N/D
49	Ética (EDP)	N/D	N/D
50	Derecho y actividades empresariales	N/D	N/D
51	Contabilidad de empresas especiales	N/D	N/D
52	Auditoría aplicada	N/D	N/D
53	Análisis de sistemas de información	N/D	N/D
54	Derecho tributario aplicado I	N/D	N/D
55	Ética profesional (EDP)	N/D	N/D
56	Seminario de Integración CPA	N/D	N/D
57	Auditoría de Sistemas de Información	N/D	N/D
58	Auditoría de Sistemas gerencial	N/D	N/D
59	Derecho tributario aplicado II	N/D	N/D
60	Elaboración y Evaluación de Proyectos CPA	N/D	N/D

Fuente: www.url.edu.gt.

Observación: No fue posible consultar el programa de los cursos (N/D).

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Panamericana de Guatemala
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

N o.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afin a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
1	Matemática Aplicada I	N/D	N/D
2	Introducción al Derecho	N/D	N/D
3	Corrientes del Pensamiento	N/D	N/D
4	Matemática Aplicada II	N/D	N/D
5	Técnicas de Investigación	N/D	N/D
6	Administración I	N/D	N/D
7	Derecho Civil y Mercantil	N/D	N/D
8	Administración II	N/D	N/D
9	Estadística I	N/D	N/D
10	Economía General	N/D	N/D
11	Contabilidad I	N/D	N/D
12	Lógica	N/D	N/D
13	Computo I	N/D	N/D
14	Estadística II	N/D	N/D
15	Contabilidad II	N/D	N/D
16	Mercadotecnia I	N/D	N/D
17	Lenguaje y Redacción	N/D	N/D
18	Contexto y Convivencia	N/D	N/D
19	Computo II	N/D	N/D
20	Derecho Laboral	N/D	N/D
21	Contabilidad III	N/D	N/D
22	Matemática Financiera I	N/D	N/D
23	Contabilidad IV	N/D	N/D
24	Principios y Valores de Vida	N/D	N/D
25	Matemática Financiera II	N/D	N/D
26	Contabilidad V	N/D	N/D
27	Auditoría I	N/D	N/D
28	Contabilidad VI	N/D	N/D
29	Legislación Tributaria	N/D	N/D
30	Auditoría II	N/D	N/D
31	Ética y Valores en el Desempeño	N/D	N/D
32	Presupuestos I	N/D	N/D
33	Auditoría III	N/D	N/D
34	Presupuestos II	N/D	N/D
35	Economía Gerencial	N/D	N/D
36	Comportamiento Organizacional	N/D	N/D
37	Auditoría de Sistemas y Procedimientos	N/D	N/D
38	Finanzas I	N/D	N/D
39	Seminario de Egreso I	N/D	N/D
40	Auditoría Forense	N/D	N/D
41	Seminario de Egreso II	N/D	N/D

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Panamericana de Guatemala
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

N o.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
42	Finanzas II	N/D	N/D
43	Auditoría de Recursos Humanos	N/D	N/D
44	Metodología de la Investigación	N/D	N/D
45	Finanzas Gerenciales	N/D	N/D
46	Elaboración y Evaluación de Proyectos	N/D	N/D
47	Seminario de Procedimientos Legales y Administrativos	N/D	N/D
48	Seminario de Cursos Medulares	N/D	N/D

Fuente: www.upana.edu.gt.

Observación: No fue posible consultar el programa de los cursos (N/D).

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Rural de Guatemala
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
1	Módulo de Integración del Conocimiento I	No	-----
2	Lengua y Literatura	No	-----
3	Fundamentos de Ciencias Naturales y del Ambiente	No	-----
4	Matemática I	No	-----
5	Introducción al Derecho I	No	-----
6	Botánica General	No	-----
7	Matemática II	No	-----
8	Fundamentos de Economía	No	-----
9	Planificación Básica (Marco Lógico)	No	-----
10	Módulo de Integración del Conocimiento II	No	-----
11	Legislación Ambiental Guatemalteca	No	-----
12	Derecho Civil I	No	-----
13	Fundamentos de Sociología	No	-----
14	Contabilidad I	No	-----
15	Administración I	No	-----
16	Matemática III	No	-----
17	Derecho Penal I	No	-----
18	Derecho Civil II	No	-----
19	Teoría del Proceso	Si	Formar conciencia en el alumno acerca de la ética en su actividad como defensor al ejercer la profesión.
20	Estadística I	No	-----
21	Administración II (Énfasis en Recursos Naturales)	No	-----
22	Matemática IV	No	-----
23	Derecho Mercantil I	No	-----
24	Derecho Laboral I	No	-----
25	Contabilidad II	No	-----
26	Matemática Financiera I	No	-----
27	Métodos Estadísticos para Investigadores I	No	-----
28	Oratoria	No	-----
29	Derecho Mercantil II	No	-----
30	Administración III	No	-----
31	Contabilidad III	No	-----
32	Proyectos I (Identificación y Estudio de Mercado)	No	-----
33	Derecho Administrativo I	No	-----
34	Análisis e Interpretación de Estados Financieros	N/D	N/D
35	Administración Financiera I	No	-----
36	Contabilidad IV	N/D	N/D
37	Derecho Tributario	No	-----
38	Derecho Financiero y Bancario	No	-----
39	Proyecto II (Estudio Técnico y Financiero)	N/D	N/D
40	Administración Financiera II	No	-----

Pensum de estudios
Carrera de Licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría
Universidad Rural de Guatemala
Revisión de los objetivos relacionados con la ética profesional y valores, establecidos en los programas de cursos

No.	Nombre del curso	Incluye el programa del curso algún objetivo afín a la Ética y Valores (Si/No)	Descripción del objetivo identificado, según el programa del curso
41	Auditoria I	Si	Que el estudiante reafirme los conocimientos doctrinarios, legales y prácticos, que conjugue los conocimientos adquiridos en cursos afines, a la Auditoria I.
42	Proyecto III (Evaluación Financiera, Económica y Ambiental)	No	-----
43	Seminario de Procedimientos Legales y Administrativos	N/D	N/D
44	Contabilidad Social	No	-----
45	Auditoria II	N/D	N/D
46	Auditoria III	N/D	N/D
47	Auditoria Computarizada	N/D	N/D
48	Derechos Humanos y Derechos de los Pueblos Indígenas	N/D	N/D
49	Práctica Supervisada de Contabilidad	No	-----
50	Práctica Supervisada de Auditoria	N/D	N/D
51	Estudio de Impacto Ambiental	No	-----

Fuente: www.urural.edu.gt. No fue posible consultar algunos programas de cursos (N/D).

Observación: En el programa de estudio del curso de Auditoría I no aparece expresamente el término ética, sin embargo se considera que el objetivo de este curso es afín, en virtud que en el mismo contenido programático del curso esta implícito el tema de la ética profesional del Contador Público y Auditor, establecido en las normas generales y técnicas de la profesión que requieren observancia de la independencia, integridad, objetividad y responsabilidad, en la realización del trabajo de auditoría.