

DOCUMENTOS DE
TRABAJO AREANDINA
ISSN: 2665-4644

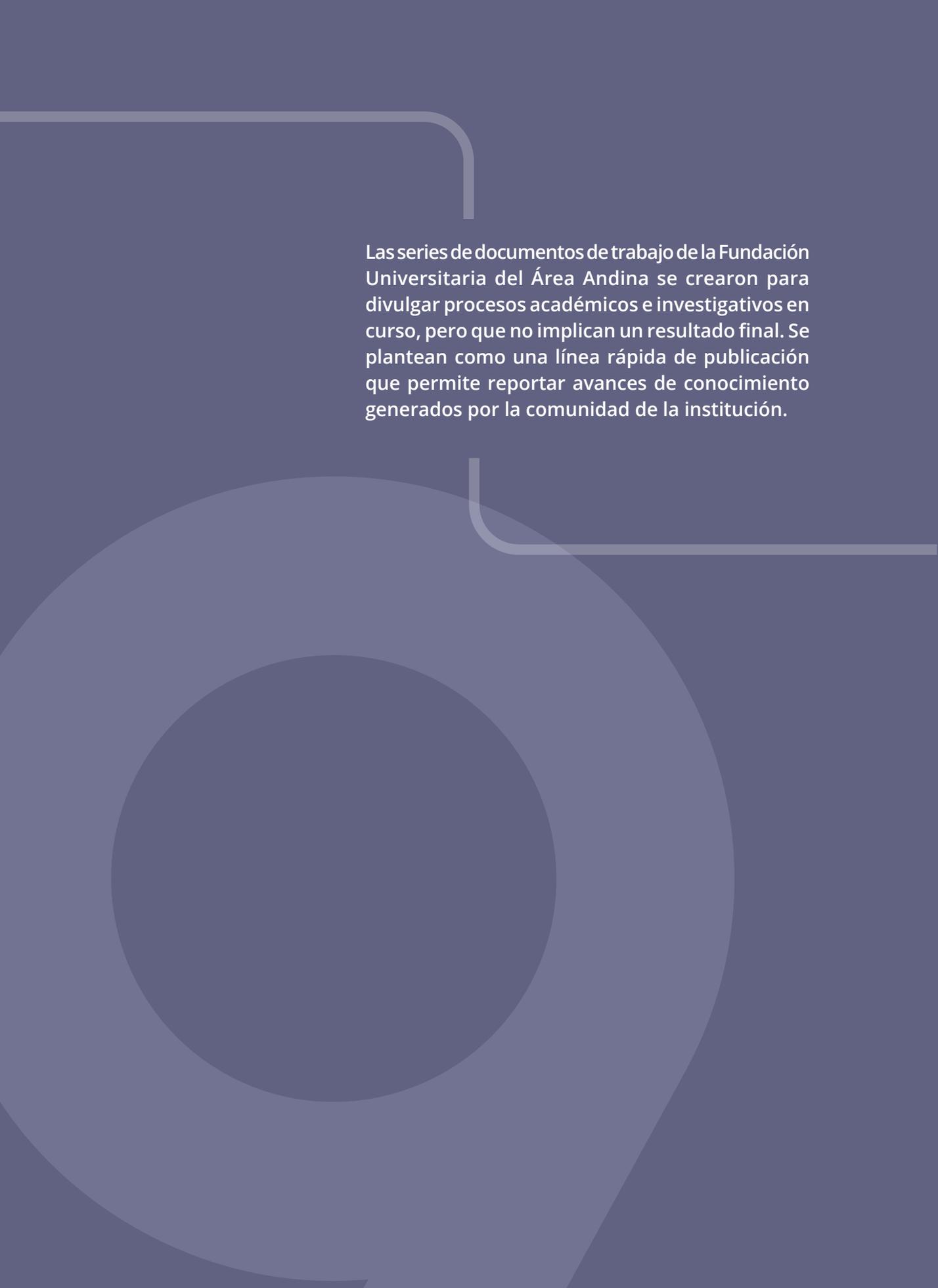
DIRECCIÓN
NACIONAL DE
INVESTIGACIONES

X CONGRESO
INTERNACIONAL
DE INVESTIGACIÓN
AREANDINO

DISEÑO DE HERRAMIENTAS PARA
EL DESARROLLO CURRICULAR
DE LA ENSEÑANZA DE LA ÉTICA
PROFESIONAL PARA CONTADORES
PÚBLICOS BAJO ESTÁNDARES
INTERNACIONALES DE LA IFAC

Martha Isabel Amado Piñeros
Efrén Danilo Ariza Ruiz

AREANDINA
Fundación Universitaria del Área Andina

The background features a large, light blue circle on the left side. A horizontal line with a rounded end extends from the top left towards the center. Another horizontal line with a rounded end extends from the right edge towards the center, positioned below the first line. The text is centered in the upper right quadrant of the page.

Las series de documentos de trabajo de la Fundación Universitaria del Área Andina se crearon para divulgar procesos académicos e investigativos en curso, pero que no implican un resultado final. Se plantean como una línea rápida de publicación que permite reportar avances de conocimiento generados por la comunidad de la institución.

Diseño de herramientas para el desarrollo curricular de la enseñanza de la ética profesional para contadores públicos bajo estándares internacionales de la IFAC

**Martha Isabel
Amado Piñeros**

Docente investigadora de la Corporación Universitaria Minuto de Dios, programa de Contaduría Pública, modalidad a distancia. Miembro del grupo de investigación Radco.

Correo electrónico: martha.amado@uniminuto.edu.co

**Efrén Danilo
Ariza Ruiz**

Economista, magíster en Sociología de la Universidad Nacional de Colombia, magister en Filosofía Latinoamericana de la Universidad Santo Tomás, doctor en Filosofía de la Universidad Santo Tomás. Docente investigador de la Fundación Universitaria del Área Andina, líder del grupo de investigación Quipus.

Correo electrónico: eariza10@areandina.edu.co

Cómo citar este documento:

Amado Piñeros, M. I. y Ariza Ruiz, E. D. (2019). Diseño de herramientas para el desarrollo curricular de la enseñanza de la ética profesional para contadores públicos bajo estándares internacionales de la IFAC. *Documentos de Trabajo Areandina* (2). Fundación Universitaria del Área Andina. <https://doi.org/10.33132/26654644.1628>

Resumen

La presente ponencia busca compartir los resultados obtenidos en el proyecto de investigación “Análisis comparativo de las metodologías de enseñanza de ética profesional para contadores públicos bajo estándares internacionales de la IFAC”, con el ánimo de desarrollar una serie de herramientas que permitan adecuar el currículo de los programas de Contaduría Pública en la modalidad distancia de la Fundación Universitaria del Área Andina y la Corporación Universitaria Minuto de Dios a los estándares internacionales de educación desarrollados por la IFAC en las norma internacional de educación, número 4, del IESBA. Este aspecto es relevante debido a que el modelo de educación contable debe responder al interés público para asegurar la confianza ante los *stakeholders* y aumentar la calidad en la producción de la información de la información financiera, aspecto que antes no se visibilizaba desde procesos claros desde el área profesional contable, pero que ahora es relevante, en especial con la entrada en vigencia del Decreto 2132 de 2016 que obliga a adoptar el código de ética de la IFAC, de aquí surge el propósito de esta investigación, al identificar cómo se enseñarían los cursos de ética desde herramientas y estrategias pedagógicas que permitan adecuar la estructura curricular de los programas a tales exigencias.

Palabras clave: enseñanza de los valores, ética contable, formación de contadores públicos, herramientas pedagógicas, IFAC.

Introducción

Cuando se lee la palabra contabilidad creativa, se podría pensar en algo positivo, en desarrollar en los estudiantes reflexiones creativas alrededor de su disciplina. Sin embargo, el concepto es algo bien distinto; se entiende por contabilidad creativa las acciones según las cuales se aprovechan vacíos en las normas para revelar información que al menos falta a la verdad, para obtener diferentes tipos de beneficios inmerecidos. En un país como Colombia, donde las reglas de juego formales e informales favorecen los comportamientos oportunistas y delictivos, es crucial profundizar en una reflexión sobre la enseñanza de la ética en los programas de Contaduría Pública.

La ética en Contaduría está regulada en forma preponderante, por los cuerpos legislativos de los Estados y en casos excepcionales por organismos o agremiaciones de la profesión con el fin de poseer garantías de transparencia en las operaciones comerciales. Según Cúvelo (2009)

La ética no es una moral; no obedece a adecuar nuestro comportamiento a las normas, entonces, ¿por qué la ética en Contaduría se enseña como una norma o como una ley? Se puede afirmar que lo asumido como ética en Contaduría es un mero acto de entrenamiento a un individuo sobre lo que es bueno o es malo frente a la ley; es decir, obedece a un listado legislado que juzga los actos. Así, ¿quién es el sujeto? La pregunta se hace pertinente en tanto la ley no permite un pensamiento que haga existir en el sujeto la vivencia de su yo. En este orden la Contaduría no contaría con una ética sino con un código de moral, al cual se encuentra adscrito a un tribunal encargado del enjuiciamiento y no de la dignificación del profesional (p. 87).

Immanuel Kant, en su obra *Fundamentación metafísica de las Costumbres* de 1785, hace un planteamiento fundamental para la ética deontológica moderna¹ a saber: el ser humano debe regir sus acciones por un mandamiento autónomo (independiente de la religión o la ideología) y autosuficiente. Toda la moral del ser humano debe reducirse a un solo mandamiento fundamental nacido de la razón, a partir del cual se puedan deducir todas las demás obligaciones humanas, su formulación se puede identificar en los siguientes apartados:

- Obra solo según aquella máxima por la cual pueda querer que al mismo tiempo se convierta en ley universal. Obra como si la máxima

¹ Se entiende por Deontología el estudio de los deberes u obligaciones morales.

acción pudiera convertirse por voluntad en una ley universal de la naturaleza (Kant, 1983, IV, p. 421).

- Obra de tal modo que usa a la humanidad, tanto en la persona como en la persona de cualquier otro, siempre al mismo tiempo como fin y nunca simplemente como medio (Kant, 1983, IV, p. 429).

Sin embargo, Kant identifica que tradicionalmente las máximas morales se basan en imperativos hipotéticos que impulsan una acción en determinadas circunstancias. El imperativo hipotético nos hace exigencias condicionales, es decir, nos exige que hagamos ciertas cosas bajo el supuesto de alguna condición. Ambos son imperativos porque nos dicen qué debemos hacer: ya sea actuar conforme a máximas que podamos querer como leyes universales, o bien que tomemos los medios necesarios para la realización de nuestros fines.

El imperativo hipotético nos hace una exigencia condicional en el siguiente sentido: nos exige que tomemos ciertos medios bajo el supuesto de que queremos un fin, en cambio, un imperativo categórico denota obligación absoluta e incondicional, y en todas las circunstancias ejercería su autoridad ya que sería autosuficiente y no necesitaría justificación externa. Es decir, cuando hablamos de imperativo categórico estamos frente a una ética auténtica, mientras que si hablamos de imperativo hipotético estamos ante una ética aparente.

En este sentido, la Contaduría no contaría con una ética auténtica basada en el imperativo categórico Kantiano, sino con códigos morales, a los cuales se encuentra adscrito (Ley 43 de 1990, código de ética del contador público colombiano) o pretende adscribir (código de ética de la IFAC –International Federation of Accountants) con un tribunal encargado del enjuiciamiento y no de la dignificación del profesional, es decir, cuenta con una ética aparente basada en imperativos hipotéticos.

Si bien se puede discutir hasta donde el código de ética del IFAC es un código moral, se evidencia un avance en la dirección del imperativo categórico Kantiano; de otra parte después de numerosas consultas y debates, en octubre de 2003, el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB², por sus siglas en inglés) publicó siete Normas Internacionales de Formación (NIE), las primeras seis inician el 1 de enero de 2005. En 2007, el Consejo (IAESB) emprendió una

² Bajo el modelo de la IFAC, se establecen las Normas Internacionales de Formación (NIE) publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (IAESB), entre las mismas se establece una norma específica para la enseñanza de la ética bajo el estándar 4, en la que se prescribe los valores, ética y actitud profesionales que los futuros contadores profesionales deberán adquirir antes de finalizar su programa de calificación profesional (Federación Internacional de Contadores, 2009).

actualización en la que incluyo “marcos”, “introducción” y los contenidos existentes, condensándose en 8 normas, (que entraron en vigor el 1 de julio de 2008). La norma número cuatro se refiere exclusivamente a *Valores profesionales, ética y actitud*.

A partir de los elementos anteriormente descritos, el grupo de investigación Quipus del programa de Contaduría Pública de la Fundación Universitaria del Área Andina y el Grupo Radco del programa de Contaduría Pública de la Corporación Universitaria Minuto de Dios; deciden emprender desde el 2018 un proyecto de investigación conjunto denominado “Análisis comparativo de las metodologías de enseñanza de Ética profesional para contadores públicos bajo estándares internacionales de la IFAC”.

El problema

La profesión contable ha vivido grandes cambios en nuestro país desde sus estructuras conceptuales al adoptar las normas internacionales de información financiera (NIIF), aspecto que se deriva de los procesos de globalización de la información, pero también de la necesidad de construir información con mejores estándares de calidad enfocada hacia el interés público; este aspecto es contemplado por la IFAC, como organismo encargado de regular la producción de información, la estructura que establece la IFAC genera que la producción de informes financieros (a través de las NIC-NIIF) se produzca con calidad, para lo que también ha creado diversos comités que van más allá de la producción de información, esto implica generar unos estándares de ética (a través del código de ética), estándares para la educación contable (a través de las Normas Internacionales de Educación - NIE) y estándares en las normas de aseguramiento (a través de las NIA).

Los anteriores estándares se ven ya reflejados en la práctica contable cotidiana a través de la implementación del Decreto 2132 de 2015 el cual obliga a los revisores fiscales a utilizar el código de ética de la IFAC y las NIA, este aspecto genera un cuestionamiento inicial al observar las diversas metodologías y contenidos de los cursos de ética profesional (dado que veníamos con una norma Ética local desde la Ley 43 de 1990), en algunos casos desarrollados en un curso específico muy normativo, otra veces de forma transversal en las asignaturas, otras veces desde docentes de humanidades.

Pero, además, es importante cuestionarse si las metodologías y propósitos de enseñanza de la ética para contadores se desarrollan desde lo establecido por la IFAC, desde el Código de Ética internacional

y desde el estándar 4 denominado: enseñanza de la ética y valores para profesionales contables. Señala el IFAC (2008) que “el desarrollo de los valores, ética y actitud profesionales tiene que comenzar en las etapas iniciales de la formación de un contador y debe enfatizarse a lo largo de su carrera” (p. 50).

Así mismo señala el IFAC (2008) que, “debido a la importancia de los valores, ética y actitud profesionales de los futuros contadores profesionales, la presentación de estos temas puede realizarse de forma separada. A medida que los estudiantes progresan y ganan un conocimiento amplio de otros temas, sería apropiado integrar las materias situación que no se presenta en los programas estudiados” (p. 50).

De otra parte, señala la IFAC (2008) que la presentación de los valores, ética y actitud profesionales a los estudiantes en contaduría puede mejorarse mucho mediante un enfoque participativo que puede incluir: (a) el uso de materiales de enseñanza tales como casos de estudio multidimensionales; (b) puesta en escena de situaciones simuladas; (c) discusión sobre lecturas escogidas y videos seleccionados; (d) análisis de situaciones de la vida real en los negocios que implican dilemas éticos; (e) discusión de sentencias disciplinarias y resultados; y (f) seminarios con la participación de oradores con experiencia en la toma de decisiones en el ámbito profesional o corporativo (pp. 50-51).

Lo anterior, implica que los cursos de ética profesional deben ser orientados por un profesional de la Contaduría Pública, que debe ser impartido desde el inicio de la formación, que debe ser una temática transversal a toda la estructura curricular, que se debe impartir con una metodología basada en estudios de caso que implican dilemas éticos en el ámbito profesional y corporativo, los resultados obtenidos indican que estas directrices no se están aplicando en los programas estudiados.

En este sentido, se debe realizar una reforma micro-curricular, para que se puedan adaptar estrategias y herramientas que se puedan adaptar y utilizar ya sea en un curso específico de ética profesional o de forma transversal a través de las asignaturas disciplinares, en este sentido, el proyecto busca construir las herramientas que lo permitan.

Hallazgos y contribuciones

Existe una gran confusión en la disciplina contable entre ética y moral, los códigos de ética contable son códigos morales, que abren la puerta para que las actuaciones de los profesionales se asimilen a lo que Kant denomina imperativo hipotético, es decir ética aparente pero jamás auténtica.

Así mismo, en general y en todo el mundo, se presenta mucha laxitud en la enseñanza de la ética. Generalmente, cuando se aborda hace parte de asignaturas de auditoría o de revisoría fiscal, y en ese capítulo generalmente lo que se trata son las normas del código de ética (ética aparente). Como denuncia Bernardi (2004, p. 145, citado por Ariza, 2008) cuando se queja de que

hay evidencia a favor de la hipótesis de que la ética no se percibe como un campo importante por la mayoría de los educadores contables. Por ejemplo, de los aproximadamente 6200 profesores que enseñan contabilidad en Norteamérica [...] sólo 168 (2,7 %) indican que la ética es un área de su interés (p. 229).

En síntesis, el estándar 4 de formación para contadores públicos emitido por el IFAC, desde el 2007 se desconoce en buena parte de los programas de Contaduría Pública en Colombia; el mencionado estándar exige que la formación en ética sea transversal y nunca marginal en la formación, es decir, al principio o al final de la formación. Exige que sea trabajada por un contador público titulado que acredite haber formado parte de un tribunal ético o disciplinario de la profesión o que en su ejercicio profesional se haya enfrentado a un dilema ético, lo que se evidencia es que el tema de la ética se trabaja con profesores provenientes de disciplinas como la sociología, la filosofía, las ciencias sociales y se trabaja simultáneamente con estudiantes de otras disciplinas, por último, se sugiere una bibliografía específica y que la metodología utilizada sea el estudio de caso, elementos que no son tenidos en cuenta en la mayoría de programas de contaduría pública observados.

Como señalan Ruiz Urquijo y Ariza Ruiz (2019) en un reciente artículo que analiza los planes de estudio de 15 universidades en Bogotá:

Se observa en los cursos de ética aspectos básicos de caracterización, los cuales se podría analizar por ejemplo la intensidad horaria, de entre 32 a 64 horas semestrales, con una ponderación de créditos de 2 a 4 en general para las universidades, un dato atípico en el análisis de la ponderación de créditos de la universidades es el presentado por la universidad EAN debido a que tiene una ponderación bastante mayor en comparación a las demás con 8 créditos, este ejercicio se explica a partir de combinar aspectos de procesos éticos desde la ACCA y los dilemas que se plantea desde IFAC junto con modelos de teoría contable (p. 110).

Así mismo, “se observa que la asignatura es ofertada en los últimos semestres generalmente, aspecto no explicable donde la asignatura es

una electiva como en el caso de la Universidad Nacional” (Ruiz Urquijo y Ariza Ruiz, 2019, p. 112).

En cuanto a la metodología de enseñanza, se identifica que la más utilizada es la de asignar lecturas, para debatir en los espacios la discusión, pero este aspecto se yuxtapone con el análisis de los contextos que pretende IFAC, para lograr la enseñanza práctica del elemento ético profesional, en un proceso más desde la comprensión del caso.

Para la muestra recogida en esta investigación el estudio de casos solo se efectúa en 3 universidades esto nos da a entender que es poco desarrollado por estas universidades en Colombia, tal vez por desconocimiento o por otros factores. Las metodologías son muy amplias y se puede encontrar entre muchas: las relatorías, investigaciones de campo, exposiciones, trabajos escritos, análisis de videos, mesa redonda, lúdicas, talleres; algunas siendo complemento de otras, no se observó que hubiera un bajo índice de asignación de lecturas para trabajo autónomo, ya que ese es el componente principal de todas las metodologías, ya que con lecturas el estudiante puede participar de todas las metodologías. No hay una sola universidad que tenga como único método de enseñanza la asignación de lecturas para trabajo autónomo del estudiante ya que esta labor debe ser reforzada por más metodologías estipuladas por los docentes (Ruiz Urquijo y Ariza Ruiz, 2019, p. 112).

También se evidencia en las diferentes universidades de la muestra, un variopinto marco de teorías éticas utilizadas, que van desde la teoría del formalismo kantiano, hasta la ética utilitarista, este elemento es un ejercicio de análisis a desarrollar posteriormente dentro del marco de la investigación.

Finalmente, Ruiz Urquijo y Ariza Ruiz (2019) encuentran que los modelos de enseñanza desde las teorías de ética aplicada de Kohlberg y que son utilizadas en Contaduría Pública, y sugeridas por el IFAC, no son utilizadas en los syllabus analizados, en el estudio se deriva que existe un amplio campo de trabajo que permita a partir de los elementos que solicita el IAESB un nuevo modelo de enseñanza integrado en un marco de ética y valores.

A manera de conclusión

Si bien el código de ética del IFAC y el estándar 4 de formación para contadores públicos no son la panacea y no superan la confusión que existe en contabilidad entre ética y moral, si representan un avance

en la dirección del Imperativo Categórico Kantiano y ofrece elementos claves para la discusión.

Un aspecto importante de las profesiones es que se atribuyen un estado o una posición privilegiada por la sociedad, aspecto que le entrega un ejercicio de autorregulación, que demandada un nivel alto de estructuras éticas ya que este privilegio y la legitimidad se acompaña de responsabilidades hacia el público, generalmente expresada por los códigos de conducta, en este sentido la ética de servicio de la profesión contable se ve reflejada en los códigos de conducta, pero también en las afirmaciones de conocimiento que emana de sus normas contables, los requisitos legales y las normas profesionales que se adquieren mediante la educación y la formación.

En consonancia con Ruiz Urquijo y Ariza Ruiz (2019) es importante abrir nuevos caminos de investigación que integren estrategias y prácticas innovadoras para la enseñanza de la ética, aún está todo por construir, pero con una clara comprensión epistemológica del origen de la profesión contable, su importancia social y la importancia de educar en valores hacia la confianza pública.

Referencias

- Ariza, B. D. (2008). Transformaciones contextuales, disciplinares y del pensum de contaduría pública. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 16(1), 217-232.
- Curvelo Hassán, J. O. (2009). Ética y responsabilidad social del contador: perspectivas y tendencias frente a las ifrs. *Capic review*, 7, 83-94.
- Federación Internacional de Contadores (IFAC). (s.f.). *Facts about IFAC*. <http://www.ifac.org/about-ifac>
- Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2009). *International Education Standards 1-8*.IFAC.
- Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2010). *Handbook of International Education Pronouncements 2010*.IFAC.
- Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2012). *Código de Ética*. IFAC
- Federación Internacional de Contadores (IFAC). (2013). Compliance Responses and Action Plans. <http://www.ifac.org/about-ifac/membership/compliance-program/compliance-responses>
- Kant, I. (1983). *Fundamentación de la metafísica de las costumbres. Crítica a la razón práctica* (5.a ed.). Porrúa S.A.
- Ruiz Urquijo, J. C. y Ariza Ruiz, E. D. (2019). Enseñanza de la ética profesional en Contaduría Pública. Análisis de 15 syllabus en Colombia. *Revista Boletín Redipe*, 8(4), 106-118.

