



UNIVERSIDAD
SIGLO 21



UNIVERSIDAD SIGLO 21
CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO

Trabajo Final de Graduación

**“Ética y mala praxis del contador público
en la provincia de Córdoba”**

Autor
Benítez, César Gabriel

- Córdoba 2016 -

Agradecimientos

En estas líneas agradezco a todas aquellas personas que con su ayuda han colaborado en la realización del presente trabajo, en especial a los profesionales que con su buena predisposición respondieron las encuestas y a los profesores tutores quienes fueron de guía en esta etapa de la carrera.

Resumen Ejecutivo

El presente trabajo final de graduación tiene por principal objetivo el análisis de las estrategias para prevenir los casos de faltas al Código de Ética en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba.

Para ello, se parte de la descripción de las funciones y responsabilidades del contador público en su actividad profesional, además de especificarse las limitaciones que posee en su ámbito de acción, haciéndose hincapié principalmente en aspectos de la ética profesional y su importancia.

A su vez, para la elaboración de un diagnóstico situacional, a través de fallos brindados por el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia Córdoba, se identifican y analizan casos de mala praxis en la profesión de contador público en la mencionada provincia desde el año 2005 al año 2015 inclusive y se examina por medio de encuestas el conocimiento que poseen los profesionales sobre cuestiones atinentes a la ética y mala praxis, para indagarse finalmente sobre aspectos de relevancia que hacen al compartimento ético del graduado que se relacionan con su formación, las instituciones colegiadoras y los códigos de ética.

De acuerdo a los datos obtenidos se puntualiza y reflexiona sobre esquemas de acción referidos a la formación sobre cuestiones éticas y prevención de mala praxis en la profesión del contador público, concluyéndose este trabajo con la proposición de estrategias preventivas.

Palabras clave: Ética profesional del contador público, mala praxis, estrategias preventivas.

Abstract

This final work of graduation whose main objective analysis of strategies to prevent cases of faults the Code of Ethics in the profession of public accountant in the province of Cordoba.

To do this, it is part of the description of the roles and responsibilities of the public accountant in their professional activity, in addition to the limitations specified it has in its scope, with emphasis mainly on aspects of professional ethics and its importance. In turn, for the preparation of a situational analysis, through failures provided by the Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincial de Córdoba, identifies and analyzes cases of malpractice in the profession of public accountant in the aforementioned province from 2005 to 2015 inclusive and examined through surveys the knowledge possessed by the professionals on pertaining to ethics and malpractice issues to finally be inquired about relevant aspects that make the ethical compartment graduate relate to their training, institutions and codes of ethics.

According to the data obtained it is pointed and reflects on action schemes relating to training on ethical issues and prevention of malpractice in the profession of public accountant, concluding this work with the proposition of preventive strategies.

Keywords: Professional ethics of public accountant, malpractice, preventive strategies.

Índice

1.	Introducción.....	1
2.	Planteamiento del problema	3
2.1.	Justificación y formulación del problema.....	4
3.	Objetivos de la investigación.....	6
3.2.	Objetivo general.....	6
3.3.	Objetivos específicos	6
4.	Marco teórico.....	7
4.1.	Funciones del contador público	7
4.2.	Responsabilidades del contador público	8
4.2.1.	Responsabilidad penal.	9
4.2.2.	Responsabilidad tributaria.	10
4.2.3.	Responsabilidad civil.....	13
4.2.4.	Responsabilidad de hábeas data.....	14
4.2.5.	Responsabilidad profesional, disciplinaria o ética.....	14
4.3.	Limitaciones del contador público en su ámbito de acción	15
4.4.	Ética y mala praxis en la profesión del contador público	18
4.5.	La importancia de la ética profesional	24
5.	Marco metodológico.....	28
5.1.	Tipo de estudio.....	28
5.2.	Población y diseño de la muestra.....	28

5.3.	Métodos de relevamiento	29
6.	Desarrollo y análisis de datos	31
6.1.	Funciones y responsabilidades del contador público en su actividad profesional.....	31
6.2.	Limitaciones que posee la profesión del contador público en su ámbito de acción	39
6.3.	Mala praxis en la profesión de contador público	41
6.4.	Análisis de sentencias	43
6.5.	Esquemas de acción que colaboran con la prevención de mala praxis en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba	64
6.6.	Esquemas de acción y prevención	74
7.	Conclusiones generales	78
8.	Referencias bibliográficas	82
9.	Anexos.....	87
9.1.	Anexo 1: Sentencias del Tribunal de Ética	87
9.2.	Anexo 2: Recorte periodístico	90
9.3.	Anexo 3: Cuadros y gráficos.....	93
9.4.	Anexo 4: Modelo de cuestionario	99

Índice de ilustraciones: cuadros, gráficos y tablas

Ilustración 1. Cuadro comparativo de los Códigos FACPCE y Código IFAC.....	21
Ilustración 2. Gráfico sobre las faltas al Código de Ética - Año 2005 al 2015 inclusive	44
Ilustración 3. Frecuencia de ilícitos al Código de Ética Profesional - Año 2005 al 2015 inclusive	45
Ilustración 4. Cuadro de artículos del Código de Ética Profesional más transgredidos en la provincia de Córdoba - Año 2005 al 2015 inclusive	46
Ilustración 5. Cuadro sobre los denunciados de ilícitos al Código de Ética Profesional	47
Ilustración 6. Gráfico sobre la cantidad de profesionales sancionados y absueltos según el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba - Año 2005 y 2015.....	48
Ilustración 7. Cuadro sobre la cantidad de sanciones disciplinarias con sus respectivos fallos según el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba desde el año 2005 al 2015 inclusive.....	50
Ilustración 8. Problemas éticos afrontados por los profesionales en criterio de los encuestados	53
Ilustración 9. Selección realizada por contadores de los principios básicos que creen estar contenidos en el Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba.....	54
Ilustración 10. Reglamentación vigente a seguir para el contador público en la provincia de Córdoba.....	56

Ilustración 11. Faltas al Código de Ética Profesional	57
Ilustración 12. Conocimientos de los profesionales sobre las sanciones contempladas en el Código de Ética.....	59
Ilustración 13. Apreciación sobre aumento de faltas cometida al Código de Ética Profesional desde el año 2005 al año 2015 inclusive	61

1. Introducción

El presente trabajo final de graduación nació con el objeto de buscar información relacionada a la ética y mala praxis de los contadores públicos en la provincia de Córdoba. A partir de esta consideración se planteó como puntos principales, conocer las funciones, responsabilidades y normativas vigentes del contador público en la provincia de Córdoba.

Haciendo hincapié en los aspectos éticos y de mala praxis, se encontró que existen casos donde el profesional no se rige por las normas y las reglamentaciones que hacen al ejercicio de su disciplina. Estos casos de mala praxis son de por sí un problema que preocupa a cada profesión en particular y a toda la sociedad, ya que no sólo afecta al usuario de los servicios brindados, sino que además lleva hacia una incorrecta visión social de cada profesión.

La falta de estadísticas y seguimientos de los hechos de mala praxis cometidos tanto por acción como por omisión en el caso de la profesión de contador público, en particular en la provincia de Córdoba donde se encuadra este trabajo, hace que no pueda darse un adecuado conocimiento sobre los mismos y en consecuencia no pueda implementarse una correcta planificación en la formación de los futuros profesionales, ni apuntar hacia focos preventivos.

En base a lo antedicho, se consideró que no pueden proponerse esquemas de acción que ayuden al conocimiento e incorporación de cuestiones éticas referidas al profesional en Ciencias Económicas, sin partir de un conocimiento sobre los aspectos en que existen carencias.

Por lo mencionado, se identificó en primera instancia las funciones del contador público y en base a ello, se delimitaron las principales responsabilidades y limitaciones que posee el graduado en su ámbito de acción. Por medio de observaciones de fallos, provistos

por el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, se analizaron casos de mala praxis y faltas de ética en la profesión de contador público en la provincia de Córdoba desde el año 2005 hasta el año 2015 inclusive, indagándose por medio de entrevistas y cuestionarios conocimientos de los graduados sobre aspectos referidos a la ética de la profesión.

En base a los datos obtenidos se entiende que sólo conociendo los datos de la realidad se puede actuar sobre la misma, y partiéndose de este punto, se finaliza con el análisis y aporte de esquemas de acción que ayuden a la formación ética del profesional en Ciencias Económicas y a la prevención de la mala praxis.

2. Planteamiento del problema

No es una cuestión sin importancia, la relación estructural entre el contexto social y la ética contable. Las variables sociales y económicas tienen un importante papel en la configuración de una cultura social de la ética y en la cooperación para una construcción moral del ejercicio de la función contable, que deben ser consideradas.

Como lo ha señalado Arias Valencia (2009) se debe empezar con la ética profesional que es una de las bases más importantes que conlleva a la investigación y profundización de los conocimientos científicos, para buscar no sólo la utilidad sino el beneficio verdadero que sirva para la toma de decisiones, sin dejar a un lado la responsabilidad y el compromiso social.

Así como es fundamental mantenerse actualizado con el conocimiento, también es esencial pregonar y ejercer los valores éticos. Numerosos autores han hecho mención al papel crucial que desempeña la ética en la profesión del contador público. Sin embargo, a pesar de la abundancia de autores que hacen referencia a este tema no se observa un cuerpo significativo de investigación (Alpentista, Iasuozi y Merín, 2011 y Nastasi, 1999).

Respecto a la situación de la ética profesional y los casos de mala praxis en la profesión de contador público en la provincia de Córdoba, se halla una carencia de trabajos de investigación y clasificación sobre este tipo de temas. A su vez, la escasez de estadísticas y seguimientos de los hechos de mala praxis cometidos tanto por acción como por omisión, hace que no pueda darse una adecuada concientización sobre los mismos y que en consecuencia no se pueda implementar una correcta planificación en la formación de los futuros profesionales, ni apuntar hacia focos precautorios.

2.1. Justificación y formulación del problema

En la 16ta. Jornadas Nacionales de Jóvenes Profesionales – Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Catamarca (2009) la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) expresó que “la situación de la profesión contable argentina respecto a las normas éticas y su comparación con la situación internacional, arroja que a partir del año 1.998, la profesión contable argentina comenzó un proceso de apertura hacia normas internacionales, cuyo punto máximo ha sido alcanzado con la aprobación de la Resolución Técnica 26, que fija la obligatoriedad de utilizar las Normas Internacionales de Información Financiera para cierto tipo de entes a partir de 2011” (FACPCE, 2009, p. 8).

También en relación a dichas Jornadas, FACPCE consideró que, en tiempos en que la mirada de la profesión contable argentina busca la adopción de estándares contables de alta calidad, hay que considerar normas y pronunciamientos internacionales, en especial todo lo referido a los códigos de ética (FACPCE, 2009).

No se puede considerar la adecuación a normas internacionales, si desde un principio rige la ignorancia sobre la adaptación del profesional hacia su propio Código de Ética. A la circunstancia de no existir uniformidad en los códigos de ética aprobados en cada jurisdicción por los respectivos consejos profesionales, se suma la llamativa falta de consideración hacia las infracciones más comunes de los mismos (FACPCE, 2009).

Por lo antes citado, se considera que las diferencias entre códigos no es razón suficiente como para no otorgar la importancia debida a las faltas cometidas por los profesionales, y menos aún para justificar un desconocimiento sobre las mismas, en cuanto a su clasificación y frecuencia. No es motivo suficiente para el tratamiento precario que presentan hoy las estadísticas sobre este tema.

A su vez, la falta de conocimientos, seguimientos y estadísticas de los hechos de mala praxis cometidos tanto por acción como por omisión en el caso de la profesión de contador público, hacen que no se pueda dar un criterio específico de prevención de los mismos, ni tampoco una mejora en la formación de los futuros profesionales.

Así, en concordancia con lo planteado en la 16ta Jornadas Nacionales de Jóvenes Profesionales, se hace importante ir más allá de un cúmulo de conclusiones y diagnósticos simplistas, para acompañar las distintas propuestas teóricas con propuestas que tiendan a coadyuvar a jerarquizar la profesión y colaborar a que el graduado viva su ejercicio profesional en forma consciente y ética, siendo éste el primer paso para salir de la ignorancia y del precario tratamiento hacia cuestiones éticas de la profesión (FACPCE, 2009).

Por lo mencionado anteriormente y para establecer puntualmente la realidad de la profesión en relación a los aspectos éticos, es que se plantea la siguiente pregunta: ¿Existen esquemas de acción y prevención adecuados para sancionar y prevenir infracciones a las normas y disposiciones legales de la profesión del contador público en la provincia de Córdoba?

3. Objetivos de la investigación

3.2. Objetivo general

- Evaluar la efectividad de los esquemas de acción y prevención sobre los casos de faltas al Código de Ética en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba y proponer mejoras en el año 2016.

3.3. Objetivos específicos

- Describir las funciones que realiza el contador público para lograr una comprensión acabada de su actividad profesional y habitual.

- Especificar el alcance de las responsabilidades en el ámbito de acción que posee el contador público para establecer claramente los límites de las leyes relacionadas a la profesión y a partir de qué puntos se producen excesos y transgresiones.

- Explicitar las sentencias sobre los casos de mala praxis en la profesión de contador público en la provincia de Córdoba desde el año 2005 al año 2015 inclusive, para tomar conocimiento sobre las infracciones con mayor incidencia en la actividad.

- Analizar los esquemas de acción existentes y relativos a la prevención de mala praxis en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba para establecer si son adecuados a los fines de minimizar las infracciones que se presentan.

4. Marco teórico

Para referir a la temática de la ética y la mala praxis en la profesión de contador público se hace necesario mencionar las funciones que le competen al profesional, su responsabilidad, como así también las limitaciones en su actuar profesional.

4.1. Funciones del contador público

La normas referentes del ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas establece que el título de contador público será requerido en materia económica y contable cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos o estén destinados a hacer fe pública. A tal fin, se nombra como funciones del contador público la de auditor externo de estados contables, consultor o asesor técnico impositivo o previsional, liquidador impositivo como por ejemplo, preparación de las declaraciones juradas en base a información proporcionada por el usuario de los servicios profesionales y tercerización de servicios (Ley N° 20488, 1973, art.13).

En materia judicial para la producción y firma de dictámenes, según las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 20488, 1973) las funciones relacionadas como síndico en los concurso de la Ley N° 24522 (1995), liquidador de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes, administrador de bienes y rendidor de cuenta de los estados de cuenta en las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales, perito sobre libros, documentos y demás elementos concurrentes a la dilucidación de cuestiones de contabilidad y relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres, dar fe pública en

dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales, perito en los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias conjuntamente con el letrado que intervenga y perito en su materia en todos los fueros.

Como resultado de cada una de estas funciones, se fijan las distintas responsabilidades que le caben al contador público con orden a la legislación civil, comercial y penal vigentes y es por tanto que tiene responsabilidades de distinta naturaleza.

4.2. Responsabilidades del contador público

Se puede definir a la responsabilidad como “el cargo u obligación moral que resulta para alguien del posible yerro en cosa o asunto determinado” (Real Academia Española, 2012, 22da ed.). Al hablar de responsabilidad se refiere a un término complementario de una noción previa que es la de deber y obligación, por lo que se puede definir a la misma como el resultado de la acción por la cual el profesional expresa su comportamiento frente a este deber u obligación, destacándose que la responsabilidad compete a una persona cuando de acuerdo al orden jurídico es susceptible de ser sancionada (López Mesa, 2005). En relación a lo mencionado “ser responsable significa estar siempre dispuesto a dar respuesta y a medir las consecuencias prácticas de nuestras acciones” (Resolución N° 204, 2000, p. 4).

En Argentina, el marco jurídico es el que denota en sus diversas categorías, la responsabilidad y las sanciones que le corresponden al profesional en Ciencias Económicas (Alpentista, Iasuozi y Merlín, 2011). En el caso de la profesión de contador público, el marco regulatorio para su actividad se compone por diversas normativas (Mozzi, 2007).

La importancia de la responsabilidad es que a través de sus lineamientos, determina cuándo se comete la violación de la norma u obligación, derivándose en casos de

mala praxis con consecuencias jurídicas enlazadas a la imputación de la responsabilidad (López Mesa, 2005).

Se mencionan como distintas categorías de responsabilidades para la profesión de contador público la responsabilidad penal, la responsabilidad tributaria, la responsabilidad civil, disciplinaria o ética y responsabilidad de hábeas data.

4.2.1. Responsabilidad penal.

El Derecho Penal, también llamado el derecho que corrige o castiga, es aquel que se ocupa del estudio del fenómeno criminal, y dentro del mismo el delito, el delincuente y la pena, entre otros, teniendo por objetivo la protección de los bienes jurídicos de actos que lesionan la seguridad jurídica. Al tener por principal fundamento el respeto a las garantías constitucionales, regula la potestad punitiva del Estado (Alagia, Slokar y Zaffaroni, 2006).

Ante la comisión de un delito, definido como acción u omisión que sanciona la ley penal, es decir, acción típica, antijurídica, culpable y punible que se aparta de las normas jurídicas-sociales-culturales de una determinada sociedad (Marchiori, 1999), es que nace la responsabilidad penal que refiere a aquella que se corresponde por la realización de actos penalmente sancionados, realizado por una persona imputable, culpable o carente de excusas. Este tipo de responsabilidad se extiende a todos aquellos sujetos que participan en el delito como instigadores, cómplices primarios y/o secundarios (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y Federación Argentina de Graduados de Ciencias Económicas, 2004) y es por tanto que se afirma que para que una acción sea típica y antijurídica debe poseer todas las condiciones de una figura legal, tal como autores, cooperación delictuosa, encubridores, instigadores y cómplices (Machicado, 2010).

En el caso de la profesión del contador público, el artículo 247 del Código Penal con la reforma introducida por la Ley N° 24527 (1995) sanciona y determina como delito al que desempeña una profesión reglada por el Estado, sin poseer título o no tener la habilitación

correspondiente, es decir llevar insignias o distintivos de un cargo que no ejerce o adjudicarse grados académicos, títulos profesionales u honores que no le corresponde al autor y si se va más allá de una ostentación y se desarrollan tareas propias de la profesión que se alega, se podrá incurrir en otros delitos, como la estafa o la usurpación de títulos, honores y autoridad.

4.2.2. Responsabilidad tributaria.

La responsabilidad penal tributaria está regulada por la Ley Penal Tributaria (Ley N° 24769, 1997), la cual se ocupa de los delitos tributarios y de los delitos relativos a la seguridad social y los distintos grados de evasión y sanciones que conllevan. Es en su artículo N° 15, modificado por la Ley N° 25874 (2004) que se hace referencia a la profesión de contador público, especificándose que el mismo incurre en falta si contribuye con su dictamen en la perpetración de ciertos delitos del contribuyente, como declaraciones falsas u omisiones, aprovechamiento indebido de reintegros fiscales, no actuar como agente de retención, entre otros. Se determina así que será penado el contador público que a sabiendas determine, informe, certifique balances, estados contables, documentación para facilitar y cometer delitos detallados en estas leyes (Barcelo Bovari, 2007).

En relación a lo mencionado, cabe asignar responsabilidad en materia penal tributaria a los profesionales en Ciencias Económicas que en el ejercicio de su actividad y en el desempeño del rol de auditores, asesores, síndicos, etc., se verifique en forma personal y dolosa su participación en el hecho delictivo, aplicándose en estos casos la figura de cómplice (Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas, 2004).

A este tipo de responsabilidad caben numerosas normativas.

La Ley de Encubrimiento y Lavado de Activos de origen delictivo (Ley N° 25246, 2000) crea la Unidad de Información Financiera (UIF) con motivo de tratar y transmitir

información a los efectos de prevenir e impedir el delito del lavado de activos y que por resolución indica la obligación de los profesionales en Ciencias Económicas de informar, solicitar documentos, antecedentes y todo otro elemento que estime útil, excepto cuando actúen en defensa en juicios.

La Instrucción General N° 359 (1997), dictada por la Administración Federal de Ingresos Públicos, establece pautas a ser aplicadas por el área de fiscalización en cuanto a la responsabilidad solidaria y/o profesional de los profesionales universitarios, que por el ejercicio de la disciplina de su incumbencia, estén vinculados profesionalmente, directa o indirectamente, con sujetos obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias y/o previsionales.

La Instrucción General N° 408 (1998), dictada por AFIP, enmarca las acciones u omisiones, en el ejercicio de los profesionales en Ciencias Económicas y las sanciones disciplinarias de los consejos profesionales y cuyo objetivo es dar a conocer que áreas median en el proceso de fiscalización.

También referido a la responsabilidad tributaria se puede observar:

- Responsabilidad solidaria: En los términos del artículo N° 8, inciso a) la Ley de Procedimiento Tributario (Ley N° 11683, 1998) sobre aquellos profesionales que asumen la responsabilidad conjuntamente con sus representados, en carácter de representante o mandatarios, por las declaraciones juradas que se firmen o por las que se omitan presentar.
- Responsabilidad de profesionales que actúen como terceros: Cuando los universitarios no son mandatarios o representantes de los contribuyentes, quedan eximidos de su responsabilidad solidaria. Si a partir de su intervención profesional, facilitan por dolo o culpa, la evasión fiscal, les cabrá la responsabilidad por actuar como tercero (Ley N° 11683, 1998).

- Responsabilidad penal: El artículo 15 de la Ley Penal Tributaria (Ley N° 24769, 1997) dispone que se les adjudicará la pena por la participación criminal y además la inhabilitación del profesional por el doble de la condena cuando las personas que tengan conocimientos den fe, certifiquen o autoricen actos jurídicos, balances y cuadros contables para cometer delitos citados en la presente ley.

- Responsabilidad del síndico de concursos y quiebras: La Ley de Concursos y Quiebras, (Ley N° 24522, 1995) y la Ley de Procedimiento Tributario, (Ley N° 11683, 1998) establecen que para el caso del síndico de concursos la responsabilidad es más leve ya que debe informar todo incumplimiento formal o material en el expediente de concurso, sin embargo para el caso del síndico de quiebras, tiene una responsabilidad mayor ya que asume el carácter de administrador. Estos funcionarios poseen responsabilidad solidaria, cuando no realicen las gestiones necesarias para la determinación y posterior ingreso de los tributos adeudados por los responsables respecto de períodos anteriores y posteriores a la iniciación del juicio.

- Síndicos de sociedades: La Ley de Sociedades Comerciales, (Ley N° 19.550, 1984) señala que si los directores de las sociedades efectuaron ilícitos tributarios o previsionales, la responsabilidad se les extenderá a los síndicos de las empresas, en caso de comprobarse su encubrimiento o coparticipación en los hechos.

Finalmente sobre este tipo de responsabilidad cabe mencionar que la Administración Federal de Ingresos Públicos, como agente de control, ha considerado indagar a los contadores públicos cuando los agentes fiscalizadores en su poder de policía encuentren irregularidades o hechos fraudulentos en las verificaciones de los delitos de los clientes de los profesionales, denunciando a los graduados e imputándolos penalmente, y que habiendo recabado información pertinente, podrá denunciar al Consejo Profesional de Ciencias Económicas, los actos que constituyan hechos delictivos o que sean contrarios a la ética

profesional, siendo esta entidad quien juzgue por el mal desempeño del graduado, sin imposibilidad de denunciar también penalmente a los profesionales de acuerdo a lo establecido por la Ley Penal Tributaria y Previsional (Alpentista, Iasuoizzi, y Merín, 2011).

4.2.3. Responsabilidad civil.

La responsabilidad civil hace referencia al no cumplimiento de una obligación, que puede ser de dar, hacer o no hacer y que se sanciona con la obligación de resarcimiento económico o reparación de daños y perjuicios, derivados de la acción u omisión de quien fuera responsable (Barcelo Bovari, 2007). Se trata de una conducta lesiva, jurídica, contraria al derecho, donde ser civilmente responsable significa estar obligado a reparar por medio de una indemnización un perjuicio sufrido a causa de otros (López Mesa, 2005). Esto nos remite a lo expresado en el artículo N° 1109 del Código Civil donde se expresa que “todo el que ejecuta un hecho, que por su culpa o negligencia ocasiona un daño a otro, está obligado a la reparación del perjuicio...” (Ley N° 340, 1969, p. 200).

En cuanto a la responsabilidad del profesional por los daños y perjuicios que su labor pudiera causar a su cliente o a terceros, la misma está regulada por un principio fundamental del derecho el cual expresa que “... al ofrecer sus servicios especializados el oferente se compromete a actuar con honestidad y buena fe, pero no garantiza infalibilidad, y responde ante quien contrata sus servicios, cuando mediare negligencia, mala fe, o deshonestidad en el cumplimiento de su cometido.” (Chapman en Barcelo Bovari, 2007, p. 63). En estos casos, el profesional es civilmente responsable de los daños y perjuicios causados por actos ilícitos, aplicándose el artículo N° 1066 y el artículo N° 1067 del Código Penal (Barcelo Bovari, 2007).

Con respecto al profesional en Ciencias Económicas la responsabilidad civil se puede clasificar en contractual y extracontractual. La responsabilidad contractual, derivada de las

obligaciones asumidas por contrato, apunta al deber de resarcir los perjuicios causados por no cumplir con dichas obligaciones de la relación contractual. La responsabilidad extracontractual es la responsabilidad nacida de actos ilícitos, aún cuando interviniendo con impericia o negligencia del profesional, no hay delito, pero ha ocasionado un daño económico a un tercero que no está vinculado directamente con la tarea efectuada. Respecto a esta división se establecen algunas críticas en cuanto a que un mal encuadramiento tiene por riesgo una pérdida de derechos (López Mesa, 2005).

4.2.4. Responsabilidad de hábeas data.

Cabe agregar a las responsabilidades mencionadas, la Ley de Protección de los Datos Personales (Ley N° 25326, 2000) también denominada de Hábeas Data, cuyo objeto es garantizar el derecho de las personas respecto al control de sus datos e información personal. Dicha ley, obliga al resguardo de la información obtenida en el marco de la profesión de contador público, al igual que en otras profesiones, e implica una responsabilidad civil, penal y un compromiso ético del contador. Se refiere al cumplimiento de un derecho constitucional y de una obligación legal que es garantizar a las personas el control del uso de sus datos e información personal (Barcelo Bovari, 2007).

4.2.5. Responsabilidad profesional, disciplinaria o ética.

La responsabilidad profesional es una función social, que se logra a través de la credibilidad que se obtiene por el resultado del ejercicio profesional, en provecho de la seguridad, el orden y las relaciones económicas (López Mesa, 2005). De esta responsabilidad social es que surge la responsabilidad ética que se plasma en los diversos códigos de ética de cada profesión sancionados por los colegios o consejos profesionales, según la obligación impuesta por ley. En dichos códigos, las normas éticas determinan la responsabilidad

profesional agregándose otras reglamentaciones que las instituciones mencionadas consideren convenientes (Barcelo Bovari, 2007).

En el caso de la profesión de contador público la responsabilidad disciplinaria implica actuar profesionalmente, haciéndose responsable de dar cumplimiento al bien común y al progreso social y económico a través de un actuar con idoneidad, intención, cuidado, diligencia y capacidad necesaria para que los servicios prestados se desarrollen en forma eficaz y satisfactoriamente (Alpentista, Iasuozi y Merlín, 2011).

En el año 2000, se aprueba la resolución de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas la cual establece un Código de Ética Unificado para profesionales en Ciencias Económicas (Resolución N° 204, 2000). Esta regula el actuar ético de la profesión de contador público y define las sanciones correspondientes al tipo de falta o infracción cometida.

4.3. Limitaciones del contador público en su ámbito de acción

Cuando se habla de limitaciones “se refiere a poner límites a algo, es decir, fijar la extensión que pueden tener la autoridad o los derechos y facultades de alguien” (Real Academia Española, 2012, 22da ed.). En el caso de la actuación profesional la limitación fija la extensión de la misma a través de diferentes normativas éticas y jurídicas. Según Mozzi (2007), las diversas normas que en Argentina establecen el marco regulatorio para su actividad, son el Código de Ética, Código Civil, Código Comercial, Ley de Sociedades Comerciales N° 19550, Ley de Concursos y Quiebras N° 24522, Inspección General de Justicia, Comisión Nacional de Valores, Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas N° 20488, Reglamento del Consejo Profesional de

Ciencias Económicas de Córdoba N° 10051, Código de Procedimiento Municipal Unificado de Córdoba y demás normas que se hallan en vigencia.

A nivel nacional, el ámbito de actuación del contador público se encuadra por las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 20488, 1973) la cual establece la matriculación obligatoria del contador público y la titulación universitaria para el ejercicio profesional. Dicha ley limita el alcance del graduado expresando que el ejercicio profesional debe ser personal, es decir por personas físicas, rigiéndose el derecho de asociación para los estudios contables (Mozzi, 2007).

El Código de Ética Unificado, constituye uno de los cimientos sobre el cual se erige el sistema ético de los profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina, establece normas y principios de los que se deducen consecuencias prácticas éticamente obligatorias. Este cuerpo orgánico unificado manifiesta que los profesionales que transgredan las disposiciones del presente código o los principios y normas éticas definidas, se harán pasibles de cualquiera de las sanciones disciplinarias previstas en la ley de ejercicio profesional, las que se graduarán para su aplicación según la gravedad de la falta cometida y los antecedentes disciplinarios del imputado (Resolución N° 204, 2000).

Las limitaciones aplicables en la provincia de Córdoba, se regula por el Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba (Ley N° 10051, 1949), donde se establece al Tribunal de Ética Profesional del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, como órgano de control encargado de regular las limitaciones del profesional y determinar las sanciones correspondientes ante el incumplimiento disciplinario a las normativas tales como advertencia o prevención, amonestación privada, apercibimiento público, suspensión en el ejercicio de la profesión de un mes a un año y cancelación de la matrícula.

En cuanto a las consideraciones éticas, el Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba (1985) obliga a los profesionales a comportarse de acuerdo a los principios éticos que emanan de ésta norma, es decir, obedecer la reglamentación del Consejo, comportarse con honradez, independencia y objetividad, tener competencia profesional, manifestarse en forma exacta, completa, clara y de acuerdo con las normas del Consejo, en las certificaciones, informes y opiniones, solidarizarse profesionalmente entre los pares de la profesión, no proceder aconsejando o interviniendo en actos incorrectos, en contra del interés general y a los intereses de la profesión o a la ley, no actuar en institutos de enseñanza que realicen propaganda engañosa o que emitan títulos o certificados inhabilitados, desenvolverse en actividades profesionales exclusivas cuando haya asociaciones entre profesionales creadas para tal fin y honestidad entre colegas.

A su vez, al considerar las acciones que constituyen falta de ética, se manifiesta limitaciones del actuar profesional, como el adoptar tareas o cargos que sean improcedentes, causar demoras en la administración, en el proceder como auxiliar de la justicia, expresarse indebidamente, faltando a la idoneidad y prestigio de los colegas, retener documentos o libros de sus clientes en forma injustificada, colegiarse con quienes no posean título habilitante para ejercer la profesión, utilizar personas no autorizadas para la obtención de trabajos profesionales, tener intención de captar clientes de un colega, proponer ocupación a empleados de otros colegas o estudios, considerándose agravante el ocultamiento o distorsión de la realidad, utilizando técnicas contables, la realización de engaños, estafas y fraudes originados en la falta de ética (Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, 1985).

4.4. Ética y mala praxis en la profesión del contador público

Etimológicamente la palabra ética, posee dos raíces griegas, donde la primera, éthos, hace referencia a la forma en que las personas actúan según sus convicciones, y la segunda, ethika, que es lo que las personas hacen por costumbre, significación que toma la definición de moral. Si se conceptualiza la ética como la reflexión de los actos, antes, durante o después de haberse realizado los mismos, donde la norma es tomada y elegida con asunción de la responsabilidad sobre sus efectos, se puede afirmar que se trata de conocimiento humano que se debe orientar hacia la acción de forma coherente con el pensar (Boff, 2003). En este sentido, se puede concebir a la ética como ciencia encargada de reflexionar, comprender, explicar y estudiar la moral, concibiéndose ésta última como conjunto de acciones, valores, formas de vida y costumbres (Montaner y Perozo, 2008).

En cuanto al término moral, su etimología proviene del latín, y se conceptualiza como aquello que se hace por costumbre. Hace referencia al conjunto de principios que rigen la conducta, asimilados y adquiridos por el contacto con los valores y costumbres sociales, particularmente del contexto cercano del sujeto tal como la familia, escuela, el barrio, entre otros. Se incluye en esta definición las normas impuestas dentro de estos contextos de referencia y que se basan, no en una autoridad legal, sino en una autoridad moral (Boff, 2003 y Gutiérrez, 1997).

Cuando se habla de ética profesional, se hace referencia a una disciplina que define y contiene el conjunto de normas basadas en principios y valores imperativos de la comunidad profesional que determinan las buenas o malas prácticas y relaciones profesionales. Dichas normas guían y regulan la actuación profesional, entendiéndose por profesión a la aptitud del graduado de ofrecer servicios para los cuales se adquirió competencia, de acuerdo a imperativos éticos (Villarini, 1994). Es condición para que exista la ética profesional la

competencia, en cuanto la misma obliga a la persona a tener actitudes y conocimientos suficientes para prestar un servicio al cliente, la actividad profesional puesta al servicio del cliente y la solidaridad en las relaciones que impliquen contribución y respeto para con el cliente y los colegas (Díaz Vega, 2008).

El graduado en Ciencias Económicas, para llevar a cabo un trabajo éticamente correcto, debe seguir los distintos principios fundamentales, los cuales imponen a todos los contadores públicos el deber de ser honestos, es decir entablar relaciones interpersonales basadas en la confianza, la sinceridad y el respeto mutuo, ser imparciales y justos, que refiere a hacer de acuerdo a lo razonable, lo equitativo o lo indicado por el derecho y de pensamientos autónomos, que implica no dejarse influenciar en lo que considera correcto. Para ello, se debe ser independiente, es decir no se debe estar subordinado a intereses de otros (Alpentista, Iasuozi y Merlín; 2011).

Cabe destacarse que lo que sostiene las relaciones entre el profesional y el cliente son los principios fundamentales o atributos éticos que todo universitario debe cumplir en el ejercicio de su profesión y que se refieren a objetividad, independencia, integridad, discrecionalidad, responsabilidad, competencia, actualización profesional, comportamiento ético, entre otros. La razón de los principios éticos se fundamentan en el valor de la responsabilidad para con la sociedad, la casa de estudios de la cual se egresa, las instituciones profesionales de la que se forman parte, los colegas, otros profesionales universitarios, y para quienes requieran sus servicios. Es por medio de estos fundamentos que nace la responsabilidad profesional a través del cumplimiento o incumplimiento que concluye en sanción (Nedel, 2010).

Los códigos de ética son los que contienen las normas y preceptos éticos. En el caso de las profesiones, los códigos de ética son los que regulan principalmente la actuación profesional dentro de parámetros éticos. Estos códigos pueden entenderse como un conjunto

de normas deontológicas, emitidas por distintos organismos nacionales o internacionales que permiten el reconocimiento de los deberes y obligaciones por parte de los profesionales (Villarini, 1994). También se lo define como “conjunto de normas a saber, principios y razones que un sujeto ha realizado y establecido como una línea directriz de su propia conducta” (Chiquini Torres, 2008, p. 2).

El Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (International Ethics Standards Board of Accountants/IESBA, 2009) menciona al igual que el Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba (1985) como principios fundamentales de la ética profesional que deberá regir el actuar del contador público, la integridad, en cuanto el contador debe ser honesto y directo en la ejecución de su trabajo profesional, la objetividad que implica ser justo y no dejar que un prejuicio o la influencia de otros interfieran con su juicio, la competencia profesional y cuidado suficiente que da cuenta de que todo contador debe poseer conocimiento, habilidad y experiencia que permita una aplicación con cuidado y diligencia, solicitándose consejo y asistencia cuando lo requiera, para asegurarse que sus servicios sean ejecutados satisfactoriamente, negándose cuando no tenga la calificación técnica necesaria para ello.

Otros principios que se mencionan es el carácter confidencial de la información, la cual no puede ser revelada sin autorización a menos que haya una obligación legal o profesional que lo determine y el comportamiento profesional, referente a que el contador debe actuar de manera consistente cuidando la buena reputación de la profesión y absteniéndose de cualquier comportamiento que pudiera desacreditar a una persona o a la profesión (Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, 2009).

En Argentina, se da la adopción a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) (Resolución Técnica N° 26, 2009, art. N° 1). Romano Pastor (2011, pp. 8-9) al referirse a los

Códigos FACPCE y al Código de la Federación Internacional de Contadores (IFAC) menciona que no se halla una uniformidad normativa en materia de ética, lo cual dificulta el camino para la adopción de normas internacionales. Da cuenta de lo afirmado la comparativa realizada entre ambos códigos y que se visualiza a continuación.

Ilustración 1.

Cuadro comparativo de los Códigos FACPCE y Código IFAC

	FACPCE	IFAC	COMENTARIOS
CONCEPTO	<i>Credibilidad</i>	<i>No Definida</i>	FACPCE la vincula con la Veracidad como requisito de la información
	<i>Profesionalidad</i>	<i>Comportamiento profesional</i>	IFAC lo orienta al cumplimiento de leyes y regulaciones y en publicidad.
	<i>Confianza</i>	<i>No Definida</i>	
	<i>Calidad de Servicios</i>	<i>No Definida</i>	FACPCE define el concepto respecto al cliente y su satisfacción.
	<i>Confidencialidad</i>	<i>Confidencialidad</i>	IFAC define las situaciones en que se autoriza la revelación. FACPCE lo reserva para el cuerpo del Código.
	<i>Objetividad</i>	<i>Objetividad</i>	
	<i>Integridad</i>	<i>Integridad</i>	IFAC es más amplio, incluye los conceptos de Honestidad y de Justicia.
	<i>Idoneidad profesional</i>	<i>Competencia profesional y Debido Cuidado</i>	IFAC lo orienta al mantenimiento de las competencias adquiridas y al reconocimiento de limitaciones en la labor
	<i>Solidaridad profesional</i>	<i>No Definida</i>	No se contempla en el Marco Conceptual inicial
	<i>Responsabilidad</i>	<i>No Definida</i>	No se contempla en el Marco Conceptual inicial
<i>Dignidad profesional</i>	<i>No Definida</i>	No se contempla en el Marco Conceptual inicial	

Fuente: Recuperado de Romano Pastor, J. P. (2011), p. 8.

En relación a los principios éticos, el Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba (1985) establece que el fundamento último de los principios y normas es la responsabilidad de los profesionales hacia la sociedad, debiéndose realizar la tarea con idoneidad y la calidad de su actuación, contribuyéndose al progreso y prestigio de la profesión. El no cumplimiento con dichos principios conlleva a una actuación fuera de las normas legales. El artículo N° 3 del Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina (2000) establece que los profesionales deben respetar las disposiciones legales y reglamentarias aplicables como consecuencia del ejercicio de la profesión y acatar las normas técnicas vigentes, y demás resoluciones del Consejo Profesional.

En razón de lo mencionado, la falta de responsabilidad profesional que se concibe como mala praxis, puede ser definida como toda acción u omisión que transgreden los preceptos y normas de la ética profesional por un error de juicio, es decir por una equivocación o ignorancia, que conlleva un resultado dañoso que se tipifica como delito, y ante lo cual el profesional deberá responder ante la justicia (Monaza, 2011). En este sentido, la omisión responde a una norma o mandato contrario a la acción y refiere a no hacer la acción que es posible, es decir, abstenerse de realizar un comportamiento que debió haberse (Machicado, 2010).

De acuerdo a los actos cometidos, desde el punto de vista penal se puede obrar con dolo, es decir con intencionalidad, originando daño a sabiendas o con culpa, es decir sin intención ni mediar malicia. En este actuar con dolo se tipifica la impericia, la imprudencia y negligencia. Relacionado a esto, en el Código Penal comentado (1921) se concibe a la impericia como el desconocimiento de las reglas y métodos pertinentes teniéndose en cuenta que quien ejerce una profesión debe poseer los conocimientos teóricos y prácticos y obrar con la previsión y diligencia necesaria. La imprudencia se considera cuando se obra

precipitadamente en un actuar irreflexivo sin prever por entero las consecuencias en que puede desembocar dichos actos. Finalmente, la negligencia se produce cuando el profesional omite cierta actividad que habría evitado el resultado dañoso, no hace lo que debe o hace de menos (Código Penal, 1921).

Toda trasgresión a las normas legales es pasible de sanción. En este sentido, el artículo N° 44 del Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina especifica que la violación de las disposiciones o los principios y normas éticas definidas en el Prólogo y Preámbulo de dicha normativa son pasibles de sanciones disciplinarias. Las normas de este código no excluyen otras que conforman un digno y correcto comportamiento profesional, alcanzándose también a los inscriptos en el Registro Especial de No Graduados. (Resolución N° 204, 2000).

A su vez, el Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba (Ley N° 10051, 1949) establece al Tribunal de Ética Profesional como el órgano encargado de juzgar las infracciones a las normas de ética profesional, pudiendo hacerlo de oficio, por denuncia de cualquier profesional matriculado, por denuncia o comunicación de jueces o funcionarios de la administración pública, por denuncia de terceros que afirmen resultar afectados por el profesional y a pedido de cualquier inscripto en las matrículas para que se juzgue su propia conducta, debiendo el mismo proporcionar todos los elementos de juicio. También se establece que cuando un profesional fuese sometido a proceso judicial por actos realizados en ejercicio de la profesión, el Tribunal de Ética Profesional necesariamente debe juzgarlo después de fallado el caso por la justicia ordinaria y que las resoluciones dictadas por el Tribunal deben estar fundadas en causas y antecedentes concretos, ser individuales y por escrito, ser trasladadas a un libro llevado al efecto, rubricado por el presidente del Consejo Directivo, y cada fallo debe estar firmado por quienes lo dictaron.

En cuanto a las sanciones que corresponden por transgresiones, el artículo N° 53 del Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba (Ley N° 10051, 1949) y las Normas Referentes al Ejercicio de las Profesiones Relacionadas a las Ciencias Económicas en su artículo N° 22 (Ley N°20488, 1973) mencionan como correcciones disciplinarias la advertencia o prevención, la amonestación privada, el apercibimiento público, la suspensión en el ejercicio de la profesión hasta un año y la cancelación de la matrícula.

4.5. La importancia de la ética profesional

Toda profesión tiene una dimensión y responsabilidad social en cuanto su finalidad es el bien común o el interés público y es por este motivo que la ética profesional sirve de guía para la actuación del graduado (Alpentista, Iasuozi y Merín, 2011). Se destaca en este sentido que los profesionales en Ciencias Económicas ofrecen prestaciones de servicios que enriquecen el bienestar general, y por su función y responsabilidad, promueven y procuran los valores éticos y la estabilidad social, considerándose condición imprescindible para que la configuración de un bien común sea permanente (Resolución N°204, 2000).

Si se tiene en cuenta que el trabajo profesional tiene su fundamento ético – social se hace necesario el respeto por las normas morales que aseguren resultados honestos y duraderos en beneficio de toda la comunidad, no deben ser valorados sólo con criterios de eficiencia técnica (Nedel, 2010). Por lo antes citado, se mencionan tres valores fundamentales que intervienen en el individuo para tomar decisiones éticas o antiéticas y que tienen consecuencias a nivel social e individual. Por un lado, se encuentra los valores individuales que permiten dilucidar lo correcto de una acción, influidos por la cultura, el conocimiento y la experiencia, por otro lado, los comportamientos y valores de personas significativas en la

vida del individuo que permiten encauzar la conducta al tomar una decisión y finalmente los códigos oficiales de ética los cuales, son los que posibilitan enmarcar el comportamiento profesional (Díaz Vega, 2008).

En concordancia con los valores indicados, el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina, menciona la importancia de contar con personas de calidad humana para la conformación de una cultura profesional de mayor calidad ética, destacándose que la cultura es la que influye e incide en el modo de actuar y de tomar decisiones. A su vez se resalta la importancia de la actuación individual como medida ejemplificante para el resto de la comunidad profesional (Resolución N° 204, 2000).

Se destaca que la formación de una personalidad ética tiene relación directa con el debido conocimiento sobre las funciones y responsabilidades de la profesión, además del conocimiento de las normas éticas que la rigen y promueven un actuar acorde a lo que se reconoce como correcto a nivel profesional (Alpentista, Iasuozi y Merín, 2011). Por consiguiente, un contador público debe recibir una educación integral dirigida a formar un individuo con habilidades técnicas y humanas, es decir, se requiere de profesionales que más allá de preparar y analizar informes financieros tenga la habilidad de practicar valores como la honestidad, la justicia y el respeto, siendo estas características indispensables para lograrse gestiones empresariales impecables (Montaner y Perozo, 2008).

Los Códigos de Ética, constituyen una guía respecto a la responsabilidad profesional en todos sus ámbitos y a los deberes hacia la profesión, siendo fundamental por tanto la vigilancia de su cumplimiento a nivel institucional (Alpentista, Iasuozi y Merín, 2011). Se menciona ante esta circunstancia, que a pesar de que hay funciones delegadas en el estado, la falta de homogenización de los códigos de ética se vislumbra como problemático en este sentido (Vezzaro y Licari, 2015). Si bien entre los códigos no hay uniformidad, ello no sería

motivo suficiente para un tratamiento precario sobre cuestiones éticas relacionadas a la profesión de contador público (FACPCE, 2009).

A su vez, se hace necesario enriquecer la formación del profesional universitario con contenidos éticos, donde la formación y la capacitación deben erigirse como un compromiso y actitud permanente, teniéndose en cuenta además que para obtener dicho objetivo también se hace necesario fortalecer las conciencias quienes ejercen la profesión (Nedel, 2010). Por lo mencionado, se destaca la importancia de la formación profesional del universitario con contenidos éticos y el fortalecer la conciencia de quienes ya se desempeñan en la actividad profesional (Nedel 2010 y Resolución N°204, 2000).

Las universidades como instituciones formadoras, tienen un papel decisivo en la educación intelectual y ética de sus futuros egresados en Ciencias Económicas y de la misma depende también en parte el desempeño eficaz y honesto de los profesionales (Montaner y Perozo, 2008).

La falta de formación ética tiene por consecuencia no sólo el desconocimiento sobre las normas éticas propias de la profesión sino que también puede llevar al contador a la realización de actos considerados como delitos ante la ley (Montaner y Perozo, 2008). Una conducta éticamente irresponsable por uso de medios reprochables o con fines repudiables genera no solo consecuencias legales, sino también malestar y distorsiones funcionales, con consecuencias sociales dañinas tales como la pérdida de la calidad humana y profesional de quien se corrompe, la destrucción de valores éticos, deterioro de la eficacia profesional y desprestigio profesional generalizado, llevando a la búsqueda de artilugios por parte de los profesionales competentes y honrados que armonicen la ética y eficiencia económica, sin caer en mala praxis (Resolución N°204, 2000).

A su vez, en una investigación realizada en la Universidad de Cuyo en el año 2011, se obtuvo por resultado que los profesionales necesitan conocimientos prácticos en lo que

respecta a las disposiciones y reglamentos del Código de Ética, además de que no existen motivaciones para el conocimiento de estas reglas éticas, no existe correlación entre el ejercicio profesional y las disposiciones normativas y no hay conocimientos o existen conocimientos erróneos de principios, funciones y responsabilidades del graduado (Alpentista, Iasuozi y Merlín, 2011).

Se destaca como relevante que se debe ir más allá de un diagnóstico de la situación actual, para formular propuestas que colaboren a la realidad que se presenta, siendo necesario definir cursos de acción para mejorar la visión del profesional en Ciencias Económicas y lograr una jerarquización ética en las distintas instituciones relacionadas a esta profesión (FACPCE, 2009). Se apunta así a la prevención, es decir, acciones encaminadas a disuadir a un individuo de ejecutar un comportamiento legalmente prohibido a sabiendas de las consecuencias negativas (Marchiori, 1999).

5. Marco metodológico

5.1. Tipo de estudio

El presente trabajo se refiere a un estudio de campo de índole descriptivo cualitativo – cuantitativo ya que en primera instancia se partió de la descripción de aspectos relacionados a la profesión del contador público y su práctica, para luego establecerse estadísticas sobre casos de mala praxis profesional en la provincia de Córdoba desde el año 2005 hasta el año 2015 y en base a ello establecerse estrategias de acción y prevención.

Se trata de una investigación exploratoria no experimental, ya que se partió de la búsqueda empírica y sistemática de datos, no hallándose control directo sobre las variables independientes.

A la vez, se trató de un diseño longitudinal, a los fines de reconocer los aspectos y características más relevantes de las variables en estudio en el transcurso de un tiempo determinado.

5.2. Población y diseño de la muestra

La población de estudio se constituyó con profesionales graduados, específicamente contadores públicos de la provincia de Córdoba.

Ya que el Consejo Profesional no brindó datos específicos sobre la cantidad de profesionales en la provincia para obtener el tamaño de la población N a ser encuestada, para realizar el cálculo del tamaño la muestra n, se utilizó la siguiente fórmula estadística determinada para estos casos:

$$n = \frac{Z^2 \times p \times q}{e^2} = 384$$

Se obtuvo una muestra poblacional de 384 contadores, número que permitió que la misma sea representativa de la población de estudio. El criterio de conformación de la muestra probabilística fue en forma aleatoria y se trató de una muestra simple que permitió algunas asociaciones y relación entre las variables.

5.3. Métodos de relevamiento

A nivel cuantitativo, se recolectaron y analizaron distintos fallos referidos a la mala praxis y faltas al Código de Ética brindados por el área Jurídica del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba y se realizaron 384 encuestas para determinar el conocimiento de los contadores públicos sobre ética profesional. A nivel cualitativo se analizaron las funciones, responsabilidades y limitaciones del contador público, y las medidas adoptadas para la formación y capacitación del profesional en cuestiones éticas. La información compilada fue proporcionada por distintos documentos, normas, leyes, decretos, jurisprudencia y estudios efectuados por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba desde el año 2005 al año 2015 inclusive.

Las técnicas de recolección de datos utilizadas fueron:

- Investigación Documental.

Se aplicó la investigación documental como parte esencial del proceso de este análisis, donde estratégicamente se observó y reflexionó sobre las realidades de la ética y las faltas al ejercicio profesional.

Se utilizó para ello diferentes tipos de documentos donde se indagaron, interpretaron y presentaron datos. Con ello se obtuvieron resultados que fueron la base para el desarrollo de este trabajo de investigación.

Por medio de la observación sistemática de sentencias, fallos y expedientes judiciales se agrupó la información mediante la categorización de hechos, conductas y/o eventos que sucedieron con los profesionales en Ciencias Económicas en un período comprendido entre los años 2005 y 2015 inclusive. Los fallos, puestos a disposición por el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba sirvieron para describir pautas para elaborar estrategias preventivas.

- Cuestionario.

Se confeccionó un cuestionario anónimo con preguntas cerradas dicotómicas y de opción múltiple, y preguntas mixtas para obtención de datos relacionados al conocimiento de los contadores públicos respecto a la ética profesional. En este caso las respuestas que se obtuvieron se registraron en forma escrita y se sistematizaron.

Se empleó el mismo como base para la cuantificación del conocimiento sobre ciertos aspectos éticos y la elaboración de estrategias preventivas de los casos de falta de ética para el graduado en Ciencias Económicas en la provincia de Córdoba.

6. Desarrollo y análisis de datos

6.1. Funciones y responsabilidades del contador público en su actividad profesional

Si se tiene en cuenta lo establecido por las normas referentes del ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 20488, 1973), se observa que el contador público puede ser requerido en materia económica y contable, pudiendo sus dictámenes aplicar a fines judiciales, administrativos y de fe pública.

Entre sus funciones, tal como se establece en la Resolución Conjunta N° 420 (2001) se puede mencionar la de auditor externo de los estados contables, donde ejecuta el control a empresas o instituciones sin formar parte de las mismas, la de consultor o asesor técnico impositivo o previsional que implica la prestación de asesoramiento en relación a tributos y seguridad social, la de liquidador impositivo en donde entre sus tareas está la de realizar las declaraciones juradas de acuerdo a la información proporcionada por quien solicita sus servicios profesionales y la de tercerización de servicios como ser, asumir funciones de liquidación de sueldos, tenencia de libros, prestar servicios administrativos, entre otros.

Se pueden agregar a las funciones antes citadas, aquellas relacionadas al ámbito judicial, tal como síndico en los concursos y en las quiebras según la Ley de Concursos y Quiebras (Ley N°24522, 1995), liquidador de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general, para realizar los cálculos y distribución correspondiente. También se menciona la función de administrador de bienes y rendidor de cuenta de los estados contables en las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales. Se agrega además la función de perito sobre libros, documentos y otros elementos referidos al esclarecimiento de cuestiones contables y relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres, la

función de brindar fe pública en dictámenes e informes contables en administraciones e intervenciones judiciales, la de desempeñarse como perito en los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias conjuntamente con el letrado que intervenga y como perito en su materia, para cualquiera de los fueros. Estas funciones relacionadas al ámbito judicial son especificadas en las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 20488, 1973).

Como resultado de cada una de estas funciones, se fijan las distintas responsabilidades que le caben al contador público con orden a la legislación tributaria, civil y penal. En este sentido López Mesa (2005), al referirse a la responsabilidad hace mención a la acción por la cual el profesional expresa su comportamiento frente a este deber u obligación. También este autor menciona un hecho que cabe destacar y es que la responsabilidad está dada por el orden jurídico, en cuanto una persona es susceptible de ser sancionada al no cumplir con sus obligaciones y deberes. Respecto a los profesionales de Ciencias Económicas, el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina (2000), hace referencia también a este término indicando que tiene por significación el estar dispuesto a dar y a medir las consecuencias prácticas de las acciones realizadas, dando cuenta también de la posibilidad de sanción y del deber del profesional de conocer las consecuencias de su actuar.

Lo mencionado, se refiere a que toda actuación del contador público está regulada por leyes que establecen los cánones por el cual debe regirse el ejercicio profesional y es por tal motivo que se coincide con López Mesa (2005) en afirmar que la importancia de la responsabilidad es que sus lineamientos allanan el camino para determinar cuándo se comete violación de la norma u obligación. De estas violaciones es que se derivan los casos de mala praxis que tienen consecuencias jurídicas enlazadas a la imputación de la responsabilidad.

Entre las responsabilidades que incumben al contador público se puede mencionar la responsabilidad penal, la responsabilidad tributaria, la responsabilidad civil, la responsabilidad profesional disciplinaria o ética y la responsabilidad de habeas data.

En cuanto a la responsabilidad penal, la misma compete a la profesión por el hecho de que el derecho penal protege los bienes jurídicos ante actos que lesionan la seguridad jurídica, es decir, conductas que atentan contra las normativas vigentes y que se definen como delito. Si se tiene en cuenta, tal como lo expresa Alagia, Slokar y Zaffaroni (2006), que el principal fundamento para el derecho penal es el respeto a las garantías constitucionales, de allí surge que este tipo de responsabilidad se enlaza con las demás responsabilidades tanto tributaria, civil, ética y de habeas data, ante las cuales, el incumplimiento deriva en sanción.

A su vez, el concepto de delito, definido por Hilda Marchiori (1999) como acción u omisión que se aparta de las normas jurídicas, sociales y culturales de una determinada sociedad y que por tanto corresponde ante ello una sanción, tiene relación directa con la responsabilidad social del contador público. En este sentido debe tenerse en cuenta que toda profesión, tal como lo expresa Alpentista, Iasuozi y Merín (2011) tiene una dimensión y responsabilidad social donde el fin último es el bien común y el interés público, ante lo cual la ética profesional sirve de guía para la actuación del graduado.

Se menciona además que para todos los casos la persona que comete el acto debe ser penalmente sancionable, es decir, ser imputable, culpable y carente de excusas, extendiéndose a personas que participan en el delito como instigadores, cómplices primarios y/o secundarios. Lo mencionado da cuenta de que el profesional, para ser sancionado por los actos cometidos, debe poseer todas las condiciones de una figura legal, tal como especifica Machiado (2010), es decir, que debe ser penalmente responsable y su juicio no debe estar alterado.

Un claro ejemplo de actos cometidos contra la responsabilidad penal puede visualizarse en la investigación realizada por Vezaro y Licari (2015) y que fuera publicada el 31 de julio en el diario Comercio y Justicia, donde se denuncia que en un año y medio, en la provincia de Córdoba se produjeron 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión. Este hecho encuadra con lo especificado en el artículo 247 del Código Penal con la reforma introducida por la Ley N° 24527 (1995) donde se sanciona y determina como delito al que desempeña una profesión reglada por el Estado, sin poseer título o no tener la habilitación correspondiente, es decir, llevar insignias o distintivos de un cargo que no ejerce o adjudicarse grados académicos, títulos profesionales u honores que no le corresponde al autor.

Respecto a la responsabilidad tributaria, es la Ley Penal Tributaria (Ley N° 24769, 1997) que encuadra los alcances de la responsabilidad y sanciona los delitos tributarios, los relativos a la seguridad social y los distintos grados de evasión. En el artículo 15 de la mencionada ley, modificado por la Ley N° 25874 (2004), que se hace referencia a la profesión de contador público, especificándose que el mismo incurre en falta si contribuye con su dictamen en la perpetración de ciertos delitos del contribuyente, como declaraciones falsas u omisiones, aprovechamiento indebido de reintegros fiscales, no actuar como agente de retención, entre otros. Si se tiene en cuenta lo que expresa la Ley Penal Tributaria, (Ley N° 24769, 1997, art. N° 15) que puede ser penado el contador público que a sabiendas determine, informe, certifique balances, estados contables, documentación para facilitar y cometer delitos detallados en estas leyes, se destaca en este sentido que estos hechos dan cuenta de la violación del principio de comportamiento profesional, mencionado por el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (2009) el cual refiere a que el contador debe actuar de manera consistente cuidando la buena reputación de la profesión y

absteniéndose de cualquier comportamiento que pudiera desacreditar a una persona o a la profesión.

Entre las normativas que se erigen en relación a este tipo de responsabilidad, cabe mencionar la Ley de Encubrimiento y Lavado de Activos de origen delictivo (Ley N° 25246, 2000) la cual crea la Unidad de Información Financiera (UIF) con motivo de tratar y transmitir información a los efectos de prevenir e impedir el delito del lavado de activos y que por resolución indica la obligación de los profesionales en Ciencias Económicas de informar, solicitar documentos, antecedentes y todo otro elemento que estime útil, excepto cuando actúen en defensa en juicios. Otra normativa referente a la mencionada responsabilidad es la Instrucción General N° 359 (1997) dictada por la Administración Federal de Ingresos Públicos la cual establece pautas a ser aplicadas por el área de fiscalización de AFIP, en cuanto a la responsabilidad solidaria y/o profesional de los profesionales universitarios, que por el ejercicio de la disciplina de su incumbencia, estén vinculados profesionalmente, directa o indirectamente, con sujetos obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias y/o previsionales y la Instrucción General N° 408 (1998) dictada por AFIP, que enmarca las acciones u omisiones en el ejercicio profesional y las sanciones disciplinarias de los consejos profesionales, siendo su objetivo dar a conocer que áreas median en el proceso de fiscalización.

Se agrega además, que de la responsabilidad tributaria se derivan otro tipo de responsabilidades como la solidaria, que da cuenta de que los profesionales asumen la responsabilidad conjuntamente con sus representados, en carácter de representante o mandatarios, por las declaraciones juradas que firmen o por las que omitan presentar, tal como es determinado por la Ley de Procedimiento Tributario (Ley N° 11683, 1998) la responsabilidad de profesionales que actúen como terceros, si en razón de su intervención facilitan por dolo o culpa la evasión fiscal quedando exceptuados de su responsabilidad

cuando no sean mandatarios o representantes de los contribuyentes y la responsabilidad penal correspondiendo en esta situación la pena por la participación criminal e inhabilitación del profesional.

Otras responsabilidades derivadas, son la responsabilidad del síndico de concursos y quiebras, donde el síndico de concurso debe informar todo incumplimiento formal o material en el expediente del concurso, por lo que le cabe una responsabilidad menor que el síndico de quiebras, el cual asume el carácter de administrador, tal como lo establece la Ley de Concursos y Quiebras (Ley N° 24522, 1995) y la Ley de Procedimiento Tributario (Ley N° 11683, 1998). Dichos funcionarios poseen responsabilidad solidaria cuando no realicen las gestiones necesarias para la determinación y posterior ingreso de los tributos adeudados por los responsables respecto de períodos anteriores y posteriores a la iniciación del juicio y la responsabilidad de los síndicos de sociedades, donde la Ley de Sociedades Comerciales (Ley N° 19550, 1984) señala que si los directores de las sociedades efectuaron ilícitos tributarios o previsionales, la responsabilidad se les extenderá a los síndicos de las empresas, en caso de comprobarse su encubrimiento o coparticipación en los hechos.

Si además se tiene en cuenta tal como lo afirma Alpentista, Iasuozzi y Merín (2011) que la Administración Federal de Ingresos Públicos, como agente de control, ha considerado indagar a los contadores públicos cuando los agentes fiscalizadores en su poder de policía encuentren irregularidades o hechos fraudulentos en las verificaciones de los delitos de los clientes de los profesionales, denunciándose a los graduados e imputándose los penalmente y que habiéndose recabado información pertinente, se podrá denunciar al Consejo Profesional de Ciencias Económicas, los actos que constituyan hechos delictivos o que sean contrarios a la ética profesional. Se puede visualizar en ello la potestad punitiva del Estado a través de dicha institución y la relación de este tipo de responsabilidad con la responsabilidad penal.

En cuanto a la responsabilidad civil que deriva del no cumplimiento de una obligación, que puede ser de dar, hacer o no hacer y que se sanciona con la obligación de resarcimiento económico o reparación de daños y perjuicios, derivados de la acción u omisión de quien fuera responsable tal como expresa Barcelo Bovari (2007), esta responsabilidad es considerada de acuerdo a lo expresado en el Código Civil, la cual establece que “todo el que ejecuta un hecho, que por su culpa o negligencia ocasiona un daño a otro, está obligado a la reparación del perjuicio...” (Ley N° 346, 1969, art.1109).

A esta responsabilidad se asocia un principio fundamental del derecho, como el de integridad, el cual expresa que “... al ofrecer sus servicios especializados el oferente se compromete a actuar con honestidad y buena fe, pero no garantiza infalibilidad, y responde ante quien contrata sus servicios, cuando mediare negligencia, mala fe, o deshonestidad en el cumplimiento de su cometido” (Chapman en Barcelo Bovari, 2007, p. 63). En este caso el profesional es civilmente responsable de los daños y perjuicios causados por actos ilícitos, aplicándose el artículo N° 1066 y el artículo N° 1067 del Código Penal (Ley N° 11179, 1921). Esta responsabilidad puede ser contractual, es decir, derivada de obligaciones asumidas por contrato o extracontractual, nacida de actos ilícitos y se aplica aún cuando interviniendo con impericia o negligencia del profesional no hay delito pero se ha ocasionado un daño económico a un tercero que no está vinculado directamente con la tarea efectuada (López Mesa, 2005).

Cabe agregarse a las responsabilidades mencionadas, la Ley de Protección de los Datos Personales (Ley N° 25326, 2000), también denominada de Hábeas Data, cuyo objeto es garantizar el derecho de las personas respecto al control de sus datos e información personal. Dicha ley, obliga al resguardo de la información obtenida en el marco de la profesión de contador público, al igual que en otras profesiones, e implica una responsabilidad civil, penal

y un compromiso ético del contador ya que implica el cumplimiento de un derecho constitucional y de una obligación legal.

Según Nedel (2010), lo que sostiene las relaciones entre el profesional y el cliente son los principios fundamentales o atributos éticos que todo universitario debe cumplir en el ejercicio de su profesión y que se refieren a objetividad, independencia, integridad, discrecionalidad, responsabilidad, competencia, actualización profesional, comportamiento ético, entre otros.

En el caso de la profesión de contador público Alpentista, Iasuozi y Merlín, (2011) afirman que la responsabilidad ética implica actuar profesionalmente, haciéndose responsable de dar cumplimiento al bien común y al progreso social y económico a través de un actuar con idoneidad, intención, cuidado, diligencia y capacidad necesaria para que los servicios prestados se desarrollen en forma eficaz y satisfactoriamente. Esta responsabilidad, de la cual se deriva la responsabilidad social del contador público, tiene que ver con la función social del mismo. López Mesa (2005) expresa con acierto que dicha función social se logra a través de la credibilidad que se obtiene por el resultado del ejercicio profesional, en provecho de la seguridad, el orden y las relaciones económicas.

Coincidiendo con lo afirmado por Barcelo Bovari (2007), es de esta responsabilidad social que surge la responsabilidad ética que se plasma en los diversos códigos de ética de cada profesión sancionados por los colegios o consejos profesionales, según la obligación impuesta por ley, donde se establecen las normas éticas que determinan la responsabilidad profesional, agregándose otras reglamentaciones que se consideren convenientes.

El Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina (Resolución N° 204, 2000) expresa relacionado a ello que los profesionales en Ciencias Económicas ofrecen prestaciones de servicios que enriquecen al bienestar general y por su función y responsabilidad promueven y procuran los valores éticos

y la estabilidad social, considerándose condición imprescindible para que la configuración de un bien común sea permanente. En dicho código se regula el actuar ético de la profesión de contador público y se define las sanciones correspondientes al tipo de falta o infracción cometida.

6.2. Limitaciones que posee la profesión del contador público en su ámbito de acción

De las normativas que regulan las funciones y responsabilidades del profesional en Ciencias Económicas también se derivan las limitaciones, es decir, la extensión que puede abarcar su accionar. De las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 20488, 1973) se destaca que el profesional no puede ejercer si no posee matrícula de contador público y la titulación universitaria para el ejercicio profesional, además, agrega que sólo lo pueden hacer personas físicas o estudios contables de manera asociada tal como lo especifica Mozzi (2007). El incumplimiento de esta limitación se vio reflejado en el artículo periodístico que manifiesta que en Córdoba entre octubre de 2013 y marzo de 2015 se realizaron 900 denuncias por el ejercicio ilegal de la profesión, expresándose a su vez que según la legislación vigente, todas las actuaciones deben ser realizadas por profesionales en Ciencias Económicas egresados de universidades nacionales y matriculados.

A su vez, los códigos de ética poseen importancia en cuanto determinan un accionar dentro de limitaciones éticas. El Código de Ética Unificado (Resolución N° 204, 2000) deja expresamente establecidas las acciones que debe cumplir el profesional para que con estas, el graduado, sepa cuáles son las limitaciones en el accionar de su profesión y a su vez, como estrategia de persuasión manifiesta que los profesionales que transgredan los principios y

normas éticas definidas se harán pasibles de cualquiera de las sanciones disciplinarias previstas en la ley de ejercicio profesional.

En la provincia de Córdoba, el Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas (Ley N° 10051, 1949) señala al Tribunal de Ética Profesional del Consejo Profesional de Ciencias Económicas como el órgano de control encargado de regular las limitaciones del profesional y determinar las sanciones correspondientes ante el incumplimiento disciplinario, reiterándose la importancia de lo establecido en los códigos de ética respecto a las limitaciones profesionales.

A su vez, el Código de Ética del Consejo Profesional de la provincia de Córdoba (1985) obliga a los profesionales no sólo a actuar con honradez, independencia y objetividad, tener competencia profesional, manifestarse en forma exacta, completa, clara y de acuerdo con las normas del Consejo, en las certificaciones, informes y opiniones, solidarizarse profesionalmente entre los pares de la profesión, si no también define limitaciones cuando expresa que el profesional no debe proceder aconsejando o interviniendo en actos incorrectos, en contra del interés general y a los intereses de la profesión o a la ley, no debe actuar en institutos de enseñanza que realicen propaganda engañosa o que emitan títulos o certificados inhabilitados, no debe desenvolverse en actividades profesionales exclusivas cuando haya asociaciones entre profesionales creadas para tal fin y debe actuar con honestidad entre sus colegas.

Se visualiza en forma mucho más claras las limitaciones profesionales en el Código de Ética del Consejo Profesional de la provincia de Córdoba, que las que se establecen en el Código de Ética Unificado (Resolución N° 204, 2000) ya que en dicho código se agrega también como limitaciones el adoptar tareas o cargos que sean improcedentes, causar demoras en la administración, en el proceder como auxiliar de la justicia, expresarse indebidamente, faltando a la idoneidad y prestigio de los colegas, retenerse documentos o

libros de sus clientes en forma injustificada, colegiarse con quienes no posean título habilitante para ejercer la profesión, utilizarse personas no autorizadas para la obtención de trabajos profesionales, captar clientes de un colega, proponer ocupación a empleados de otros colegas o estudios, considerándose agravantes el ocultamiento o distorsión de la realidad, utilizándose técnicas contables, la realización de engaños, estafas y fraudes originados en la falta de ética, reforzándose lo antes mencionado (Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, 1985).

6.3. Mala praxis en la profesión de contador público

De lo mencionado se visualiza que de las funciones, responsabilidades y limitaciones se desprenden aquellos actos con los que debe cumplir el contador público, y que definen su actuar de acuerdo a la ética profesional, concebida como la disciplina que define y contiene el conjunto de normas, basadas en principios y valores imperativos de la comunidad profesional, y que determinan las buenas o malas prácticas y relaciones profesionales (Villarini, 1994).

Debe tenerse en cuenta tal como lo expresa Villarini, (1994) que la aptitud del graduado de ofrecer servicios de acuerdo a imperativos éticos, es guiada por normas que regulan la actuación profesional, por lo cual el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina (2000) establece que los profesionales deben respetar las disposiciones legales y reglamentarias aplicables como consecuencia del ejercicio de la profesión y acatar las normas técnicas vigentes y demás resoluciones del Consejo Profesional.

En el caso de la provincia de Córdoba, el Código de Ética del Consejo Profesional la provincia de Córdoba (1985) menciona que las normas y principios éticos deben inspirar la

conducta y actividad de los profesionales y dirigir el camino de los mismos para el cumplimiento de las obligaciones contraídas con la casa de estudio en la que se graduaron, con la profesión, con sus colegas, con quienes requieren sus servicios y con terceros, y agrega la obligación del profesional de no proceder aconsejando o interviniendo en actos incorrectos, contra el interés general o los intereses de la profesión o la ley. El incumplimiento de dicha obligación puede enmarcarse como mala praxis, es decir, las acciones u omisiones de un profesional que transgreden la ética profesional y que conlleva a un resultado dañoso, tal como es descripto por Monaza (2011).

Se considera que el indagar sobre los casos de mala praxis que se circunscriben a la profesión del contador público en la provincia de Córdoba tiene relevancia en cuanto el conocimiento y clasificación de estos hechos sirven de herramienta para advertir sobre el accionar ético profesional en dicha provincia. Al no hallarse datos estadísticos sobre estos casos, surge la necesidad de un análisis estadístico referido a la temática.

Si se tiene en cuenta que en las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 2488, 1973) se indica que corresponde a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas dentro de sus respectivas jurisdicciones dar cumplimiento a las disposiciones y reglamentaciones relacionadas con el ejercicio profesional, cuidar que se cumplan los principios de ética que rigen el ejercicio profesional de ciencias económicas, perseguir y combatir por los medios legales a su alcance, el ejercicio ilegal de la profesión, aplicar las correcciones disciplinarias por violación a los códigos de ética y los aranceles, entre otros, es por tal motivo que la fuente de información elegida para tomar conocimiento sobre los casos de mala praxis fue el Tribunal de Ética Profesional del Consejo Profesional de la provincia de Córdoba.

Dicho organismo es el órgano encargado de juzgar las infracciones a las normas de ética profesional y actúa a su vez cuando un profesional es sometido a proceso judicial por

actos realizados en ejercicio de la profesión, juzgándolo después de fallado el caso por la justicia ordinaria, tal como lo establece el Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba (Ley N° 10051, 1949). Se agrega además que las resoluciones dictadas por el Tribunal de Ética Profesional, fundadas en causas y antecedentes concretos, son trasladadas a un libro llevado a tal efecto, lo cual facilitó la obtención de información.

Si bien los casos analizados no son la totalidad existente en el período tomado como referencia ya que se exceptúan aquellas sanciones de índole privada, resultado de denuncias realizadas en instancias judiciales que no han requerido intervención del Consejo Profesional de Ciencias Económicas, se destaca a tal efecto que los datos obtenidos son tomados como indicador aproximativo de la situación en relación a la mala praxis en la profesión del contador público.

Por lo anteriormente citado, mediante la recopilación de datos, informes y fallos brindados por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba y la jurisprudencia correspondiente, se tomó referencia para ampliar el conocimiento sobre dicha problemática y se procedió a la realización de cálculos estadísticos para poder delimitar y cuantificar la mala praxis y la falta de ética en la profesión de contador público en la provincia de Córdoba desde el año 2005 al año 2015 inclusive.

6.4. Análisis de sentencias

El 16 de Septiembre de 2015 el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba puso a disposición para su análisis las sentencias, fallos y expedientes sobre los cuales intervino el mencionado órgano a partir del año 2005.

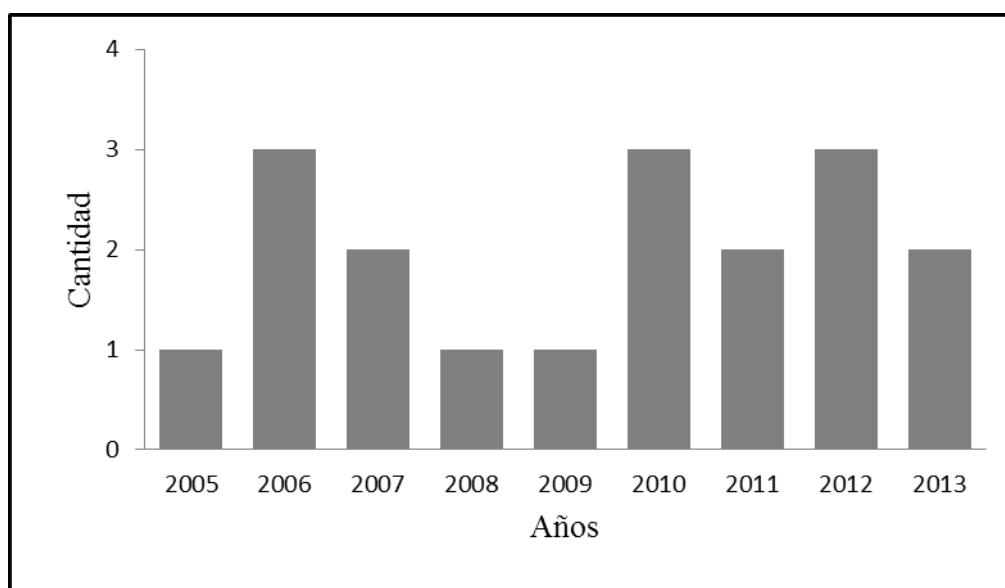
De dicha documentación se obtuvo la cantidad de sentencias, números de expedientes, números de fallos, las fechas de inicio y de conclusión, el hecho o acto ilícito, los artículos

violados, quien inició la denuncia, quien resolvió las sentencias y la sanción disciplinaria que correspondió en cada caso (Ver cuadro 1 en Anexo 3).

Uno de los primeros datos que se recolectó fue la cantidad de faltas cometidas por año, al Código de Ética, obteniéndose los siguientes resultados:

Ilustración 2.

Gráfico sobre las faltas al Código de Ética -Año 2005 al 2015 inclusive



Fuente: Elaboración propia (2015)

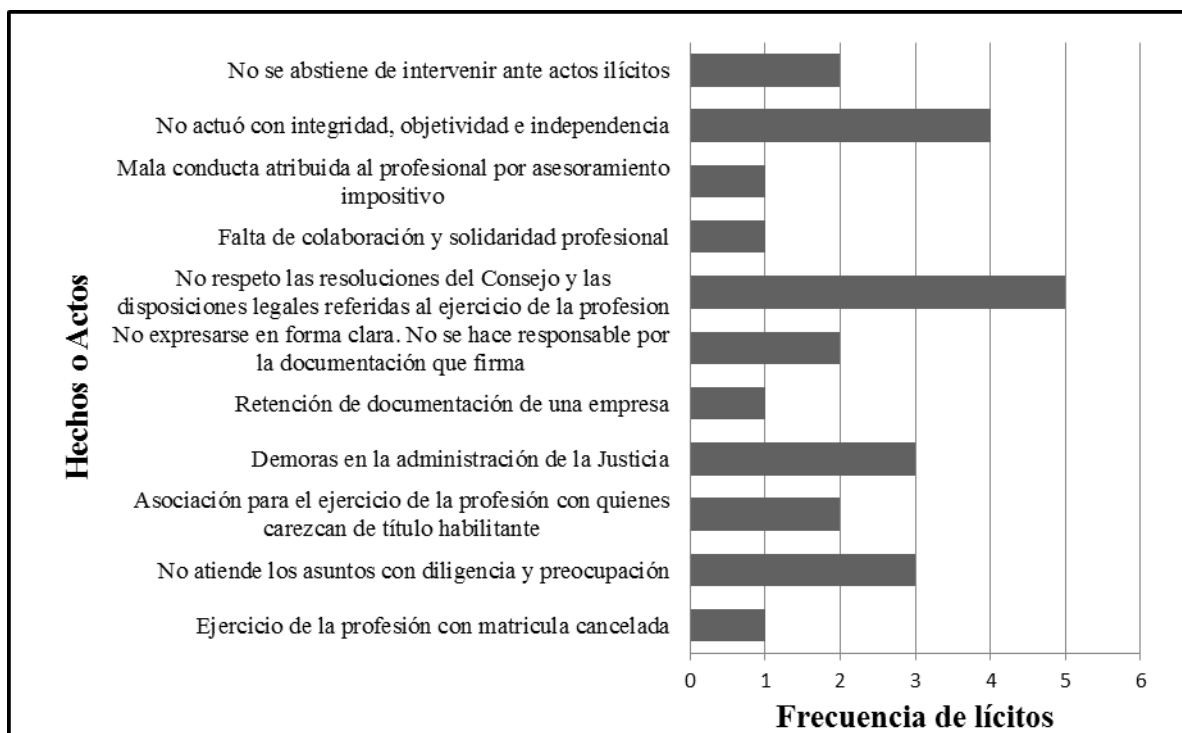
Se observa que los datos arrojaron por resultado que hubo dieciocho casos cometidos de mala praxis e infracciones al Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba desde el año 2005 al año 2015 inclusive, tomándose como referencia el año en que se denunció el hecho o el acto del ilícito y no el año en que terminó el proceso, aclarándose a este respecto que la diferencia entre ambos acontecimientos no fue significativa.

Los años 2006, 2010 y 2012 registraron mayor número de ilícitos que los restantes años y con la misma frecuencia, es decir, tres violaciones a la normativa vigente por año de referencia.

En la indagación de los tipos de transgresiones al Código de Ética se obtuvo el siguiente gráfico:

Ilustración 3.

Frecuencia de ilícitos al Código de Ética Profesional - Año 2005 al 2015 inclusive



Elaboración propia (2015)

Al analizar la información obtenida se detectó que se cometieron once tipos de faltas distintas al Código de Ética en los últimos diez años en la provincia de Córdoba, siendo el incumplimiento más frecuente que el graduado no respetó las resoluciones del Consejo y las disposiciones legales referidas al ejercicio de la profesión, seguido del hecho de que los profesionales no actuaron con integridad, veracidad, objetividad e independencia de criterio (Ver cuadro 2 en Anexo 3).

Además se observó que los artículos del Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba que se vulneran con más frecuencia a partir del año 2005 es el artículo N° 2 inciso a), que contempla la obligación de los profesionales en Ciencias

Económicas de respetar las resoluciones del Consejo y las disposiciones legales referidas al ejercicio profesional, viéndose un total de cinco transgresiones.

Fueron cuatro las ocasiones en que se transgredió el artículo N° 2 inciso b), que resuelve la obligación para los profesionales de actuar con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad. De ello se infiere una escasa implicación del profesional hacia el cumplimiento de este tipo de normativa.

Otros fallos, cuyas sentencias denotan el quebrantamiento de la norma en tres oportunidades, son el artículos N° 2 inciso c) y el artículo N° 3 inciso c), los cuales indican que los graduados no atienden los asuntos con diligencia y preocupación y provocan demoras en la administración de la justicia, lo cual alude a la falta de compromiso que el profesional dedica a sus clientes (Ver gráfico 3 en Anexo 3).

Lo mencionado se puede visualizar en el siguiente cuadro.

Ilustración 4.

Cuadro de artículos del Código de Ética Profesional más transgredidos en la provincia de Córdoba - Año 2005 al 2015 inclusive

Hecho o acto ilícito	Artículo del Código de Ética quebrantado	Frecuencia De Transgresión
Ejercicio de la profesión con matrícula cancelada	Artículo 5	1
No atiende los asuntos con diligencia y preocupación	Artículo 2 inc. C	3
Asociación para el ejercicio de la profesión con quienes carezcan de título habilitante	Artículo 3 inc. F	2
Demoras en la administración de la Justicia	Artículo 3 inc. C	3
Retención de documentación de una empresa	Artículo 3 inc. E	1
No expresarse en forma clara. No se hace responsable por la documentación que firma	Artículo 2 inc. D	2
No respetó las resoluciones del Consejo y las disposiciones legales referidas al ejercicio de la profesión	Artículo 2 inc. A	5
Falta de colaboración y solidaridad profesional	Artículo 2 inc. E	1
Mala conducta atribuida al profesional por asesoramiento impositivo	Artículo 4 inc. A	1
No actuó con integridad, objetividad e independencia	Artículo 2 inc. B	4
No se abstiene de intervenir ante actos ilícitos	Artículo 2 inc. F	2

Fuente: Elaboración propia (2015)

Se deduce de la documentación obtenida que los actores que denunciaron la faltas al Código fueron colegas del profesional, interpuestas de oficio por el Consejo Profesional, el Juzgado en lo Civil y Comercial de 1° instancia de la provincia, clientes del graduado, la Cámara de Apelaciones en lo Civil y Comercial en lo Contencioso y Administrativo de 1° Nominación de Río Cuarto y terceros.

A continuación se presenta un cuadro donde se reflejan las frecuencias de denuncias.

Ilustración 5.

Cuadro sobre los denunciantes de ilícitos al Código de Ética Profesional

Denunciantes de ilícitos al Código de Ética profesional	Cantidad
Interpuesta de Oficio por el Honorable Consejo Profesional	7
Juzgado en lo Civil y Com. de 1° Instancia de la provincia de Córdoba	2
Colegas del profesional	2
Clientes del profesional	4
Cámara de Apelaciones Civil y Com. en lo Contencioso Administrativo de 1° Nominación de Río Cuarto	1
Terceros	2

Fuente: Elaboración propia (2015)

Se distingue que en siete oportunidades es el Consejo Profesional, quien denuncia a los profesionales por los ilícitos cometidos, actuando de oficio, y en cuatro ocasiones son los clientes del profesional quienes lo acusan de no actuar de acuerdo a las normas vigentes, dato que da cuenta de la importancia del Consejo Profesional como órgano fundamental para la detección de hechos ilícitos, también de ello se deriva el papel de formación y capacitación hacia profesionales y futuros profesionales respecto a las normativas éticas que rigen la profesión del contador público.

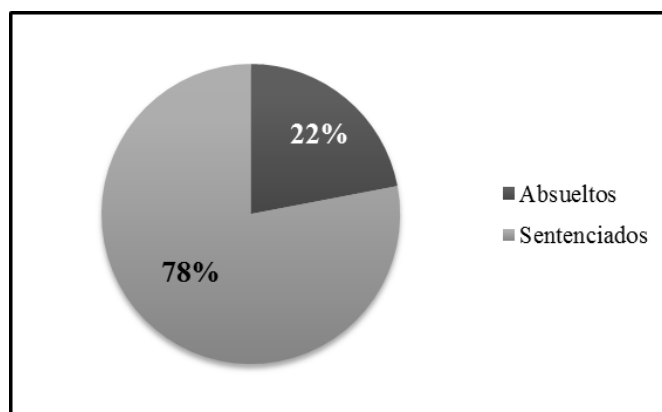
Además, de la información brindada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, se observó que son catorce las sentencias donde fueron condenados los profesionales, con diferentes tipos de sanciones, y en cuatro ocasiones el Tribunal de Ética del Consejo Profesional absolvió a los profesionales, siendo éste órgano el responsable de cumplir dicha función.

De la cantidad de sentencias brindadas por el Tribunal, se destaca que en relación a la cantidad de años que se tomaron en este estudio, son pocas las causas denunciadas. De ello se hipotetiza distintas razones, una de las cuales sería poca cantidad de infracciones al Código de Ética con un alto índice de conciencia ética por parte de los profesionales, la otra, estaría relacionada a un escaso control del órgano encargado de vigilar y hacer cumplir la normativa vigente, por lo cual no se tomaría el suficiente conocimiento de los actos cometidos, o que ante la violación al Código de Ética no se realice la correspondiente denuncia siendo desconocida la cifra real.

El gráfico que detalla estas sentencias claramente denota un alto índice de culpabilidad en relación a las causas denunciadas, por lo cual se infiere que son escasas las denuncias sin fundamento o que no poseen pruebas condenatorias, hecho que también revela la importancia de formación de profesionales y futuros profesionales éticamente responsables.

Ilustración 6.

Gráfico sobre la cantidad de profesionales sancionados y absueltos según el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba - Año 2005 y 2015.



Elaboración propia (2015)

En cuanto a las sanciones que corresponden por transgresiones, el artículo N° 53 del Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba (Ley N° 10051, 1949) y las Normas Referentes al Ejercicio de las Profesiones Relacionadas a las Ciencias Económicas en su artículo N° 22 (Ley N°20488, 1973) mencionan como correcciones disciplinarias la advertencia o prevención, la amonestación privada, el apercibimiento público, la suspensión en el ejercicio de la profesión hasta un año y la cancelación de la matrícula. En cuanto a los distintos tipos de sanciones disciplinarias se observó que la más aplicada fue la amonestación privada dándose en seis oportunidades, donde el presidente del Consejo, por notificación fehaciente llamó la atención sobre la falta cometida por el profesional. En tres ocasiones corrió la advertencia como sanción y el apercibimiento público. Las sanciones menos aplicadas en las sentencias por el Tribunal de Ética del Consejo Profesional fueron las suspensiones en el ejercicio de la profesión por el término de dos meses y de un año (Ver gráfico 5 en Anexos 3).

De lo analizado también se observó cómo toda trasgresión a las normas legales es pasible de sanción, tal como se menciona en el artículo N° 44 del Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina el cual especifica que la violación de las disposiciones o los principios y normas éticas son pasibles de sanciones disciplinarias (Resolución N° 204, 2000).

Si tomamos en cuenta que las sentencias y los fallos juzgados por el Tribunal de Ética a partir del año 2005 hasta el año 2015 inclusive, fueron 18, y sólo 2 se relacionan con el ejercicio de la profesión sin título habilitante o contra quienes, teniendo título, no están matriculados y por otro lado, que tan sólo en un año y medio, entre 2013 y 2015, las denuncias recibidas por el Consejo Profesional de Córdoba ascendieron a 900, eso implicaría que sólo un 0,22% y menos (ya que no se toman en cuenta las denuncias entre el año 2005 y el 2012) de las denuncias que se realizaron, obtuvo sentencia y sanción.

Las sanciones más graves aplicadas a los graduados implican, en un caso, la suspensión del ejercicio profesional por un año; también en un caso, la suspensión por dos meses y en seis casos, amonestaciones privadas. Se debería indagar sobre los perjuicios económicos causados por el accionar de los profesionales sancionados para poder determinar si las mismas se corresponden con los daños producidos. Si no existiera una relación adecuada entre daño causado y sanción, este factor facilitaría la reincidencia en los ilícitos o el desinterés de los profesionales en las normativas de ética profesional.

Ilustración 7.

Cuadro sobre la cantidad de sanciones disciplinarias con sus respectivos fallos según el Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba desde el año 2005 al 2015 inclusive

Fallos	Sanción disciplinaria	Cantidad
375, 455, 482, 478, 494, 496	Amonestación Privada. Art. 50 inciso b) Dto. 1676-A-49	6
404, 395, 419	Advertencia Art. 50 inc. a) Dto. 1676-A-49	3
453, 340, 377	Apercibimiento Público Art. 50 inciso c) Dto. 1676-A-49	3
460, 425, 477, 476	No ha incurrido en violación a los artículos del Código de Ética del Consejo Profesional de Córdoba	4
475	Suspensión en el ejercicio de la profesión por el término de dos meses. Art. 50 inc. d) Dto. 1676-A-49	1
379	Suspensión en el ejercicio de la profesión por el término de un año Art. 50° inc. d) Dto. 1676-A-49	1
	Total de Sentencias	18

Fuente: Elaboración propia (2015)

Un dato que cabe agregarse es que con fecha 31 de Julio de 2015 se publicó en el diario Comercio y Justicia, sección Profesionales, un artículo titulado “Contadores: en un año y medio, 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión” donde se manifiesta la realización de una serie de allanamientos en diferentes estudios contables e impositivos de la provincia, donde se secuestró documentación y archivos de computadoras, en razón de denuncias realizadas respecto al ejercicio ilegal de la profesión (Ver Anexo 2). Las denuncias mencionadas se corresponden a los registros asentados entre octubre de 2013 y marzo de

2015 y van contra aquellos individuos que realizan actividades propias de la profesión de contador público sin título habilitante o contra quienes, teniendo título, no están matriculados.

Esta publicación contrasta con la cantidad de casos sobre los cuales se tuvo acceso por medio del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, pudiéndose inferir diversas hipótesis al respecto, entre ellas, que pueden ser pocos los casos denunciados antes de dichas fechas, que hay falencia de investigación relacionada a casos de mala praxis y faltas al Código de Ética, que se presenta una deficiente capacitación, y que faltan estrategias adecuadas de control y prevención, entre otras.

Como resultado de esta publicación se destaca que, a un mes de su divulgación, y luego de 14 años sin presentarse estas jornadas sobre ética profesional, en Agosto del año 2015, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas dicta las 4tas Jornadas Nacionales del Control del Ejercicio Ilegal de los Profesionales en Ciencias Económicas, auspiciado por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. Se infiere de lo relatado que es poca la relevancia que ha sido dada desde dicha institución sobre aspectos referidos a la ética profesional, lo cual se manifiesta en la contradicción evidenciada respecto al tiempo transcurrido entre jornadas sobre ética profesional y la repentina preocupación sobre la formación en aspectos éticos producto de los acontecimientos mencionados en el recorte periodístico del diario Comercio y Justicia (31 de julio de 2015).

Por todo lo antes mencionado, surge como interrogante el conocimiento que poseen los contadores públicos en la provincia de Córdoba respecto a mala praxis y ética del contador público, considerándose a este respecto la importancia de la formación y capacitación que deberían tener dichos profesionales respecto a la ética profesional. Para responder al interrogante planteado, se programaron 384 encuestas a distintos contadores públicos independientes y en relación en dependencia con la finalidad de conocer si tuvieron algún tipo de capacitación antes o durante el ejercicio de su profesión.

Del 100% de profesionales encuestados se observó que el 72% tiene menos de 10 años de ejercicio profesional, el 18% tiene entre 11 y 20 años de ejercicio, el 6% posee entre 21 y 30 años, mientras que el 4% tiene más de 30 años de ejercicio de profesión contable, pudiéndose estimar que aquellos profesionales que llevan menos de diez años de ejercicio no tuvieron capacitaciones, charlas ni congresos respecto a la ética profesional y al ejercicio ilegal de la profesión, exceptuándose el curso introductorio obligatorio dado por el Consejo para la obtención de la matrícula, que en palabras de algunos de los entrevistados, menciona en forma superficial algunas cuestiones éticas que hacen a la profesión (Ver Anexo 4).

En cuanto a los datos obtenidos respecto a la forma de relación laboral de los encuestados, se contempla que el 48% de los profesionales trabaja en relación de dependencia, el 28% trabaja de manera independiente y el 24% trabaja de ambas formas, no observándose en ninguna de estas instancias diferencias significativas relacionadas al conocimiento sobre ética y mala praxis.

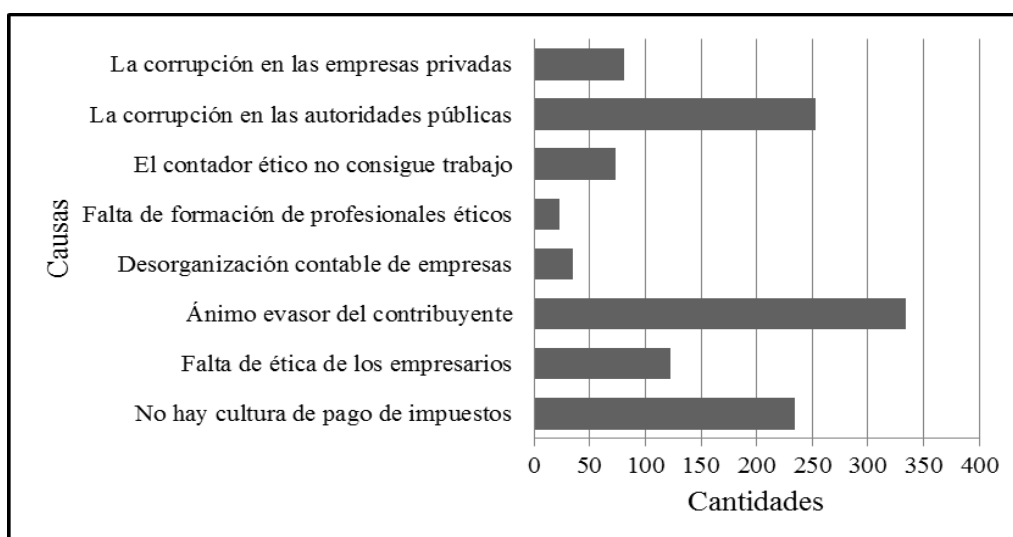
Del testimonio de los profesionales encuestados surgió que 207 encuestados relacionan a la ética profesional con honestidad, 86 con el término integridad, 79 encuestados con moralidad, 9 encuestados con decencia y 3 profesionales con justicia. De ello se infirió un alto índice de relación de la ética con la honestidad e integridad, que son parte de los principios fundamentales de la misma. Sin embargo se refleja en los resultados obtenidos la confusión de moralidad, destacándose que éste último término no es sinónimo de ética y que se refiere a aquello que se realiza por costumbre, refiriéndose a principios adquiridos por contacto con valores y costumbres sociales del contexto más cercano como la familia, escuela, el barrio, entre otros, tal como conceptualiza Boff (2003) y Gutiérrez (1997). Se advierte además que el concepto de justicia, relacionado altamente al concepto de ética no es reflejado en los resultados de las encuestas, denotándose en estos casos confusiones terminológicas y falencias conceptuales (Ver cuadro 6 en Anexo 3).

Del sondeo de las encuestas se pudo observar también, que los profesionales relacionaron a la mala praxis con distintas palabras como negligencia con un 60%, dolo con un 25%, impericia con el 11% y al error con un 4% del total de encuestados. De estos datos, si bien se destaca el acierto de los profesionales respecto a considerar la mala praxis y los distintos términos relacionados a la misma, llama la atención que el término de omisión no haya sido seleccionado entre las alternativas. Esto se puede considerar como un dato a destacar en cuanto habilita la posibilidad de hipotetizar el desconocimiento de los profesionales respecto a la omisión como un acto de mala praxis profesional (Ver cuadro 7 en Anexo 3).

De la información recolectada, los profesionales seleccionaron entre las principales causas de problemas éticos que a su criterio comúnmente enfrenta el contador público al ánimo evasor que tiene el cliente, la corrupción en las autoridades públicas y que no hay cultura de pago de impuestos en el país.

Ilustración 8.

Problemas éticos afrontados por los profesionales en criterio de los encuestados



Elaboración propia (2015)

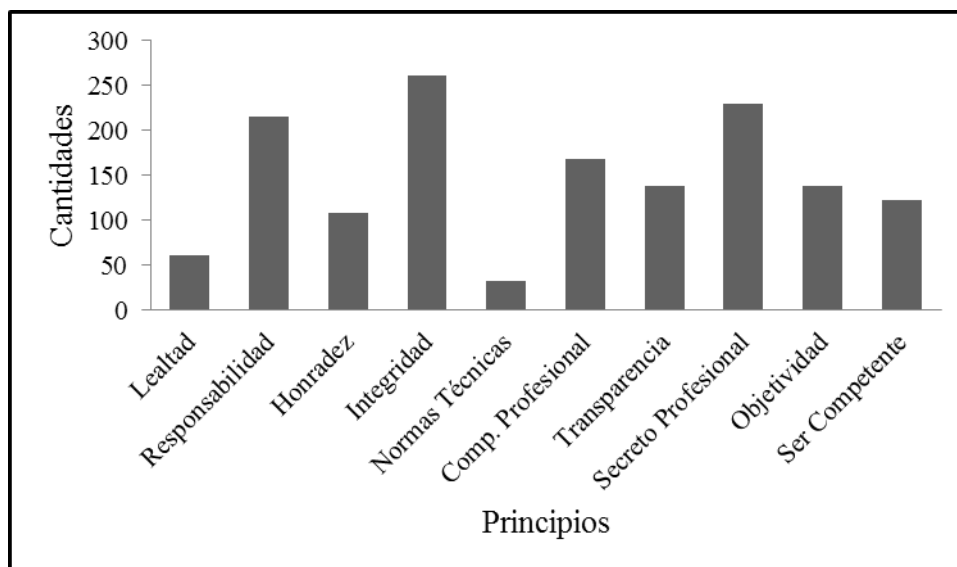
En relación al ánimo evasor del contribuyente, fue la opción más seleccionada por los encuestados en un 87% seguido de la corrupción en las autoridades públicas en un 66% y en

menor proporción que no hay cultura de pago de impuestos, representando al 61% de encuestados. De lo observado, se puede visualizar que las causas a las que se refiere el graduado tienen relación con falta de conciencia ética tanto del cliente como de las autoridades del Estado. A pesar de ello no se halló un alto índice de respuesta relacionado a que el contador ético no consigue trabajo, de lo cual se infiere que en la representación de los contadores el actuar ético no limita la posibilidad laboral (Ver cuadro 8 en Anexo 3).

En cuanto al conocimiento de los contadores respecto a los principios básicos del Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, se obtuvieron los siguientes resultados, como se muestra en el gráfico.

Ilustración 9.

Selección realizada por contadores de los principios básicos que creen estar contenidos en el Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba.



Elaboración propia (2015)

Los profesionales indicaron como los cuatro principios básicos del Código de Ética del contador público en la provincia de Córdoba, a la integridad en primer lugar, luego al

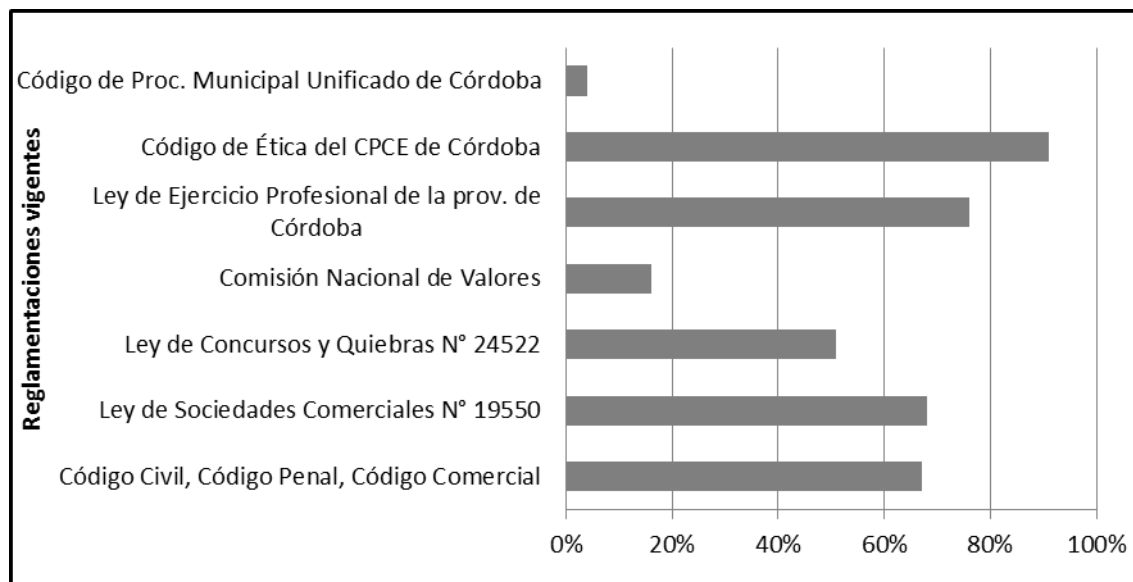
secreto profesional, en tercer orden a la responsabilidad y por último y en cuarto lugar al comportamiento profesional (Ver cuadro 9 en Anexo 3).

De lo observado se infiere que hay conocimiento por parte de los profesionales respecto a los principios contenidos en el Código de Ética. Sin embargo también se detectaron respuestas erróneas como lealtad, honradez, transparencia y normas técnicas de las cuales se pueden hipotetizar posibles consecuencias que hacen a la mala praxis. Por ejemplo, en cuanto la consideración de la lealtad como principio, puede confundirse con el mantenimiento del secreto profesional que debe levantarse ante casos estipulados por ley. Esta confusión puede llevar al profesional a asumir un compromiso con su cliente que silencie las faltas al Código de Ética. A su vez la transparencia, la honradez y las normas técnicas no se consideran principios básicos del Código de Ética, lo que denota confusión de los profesionales respecto a estos fundamentos. En este sentido, se visualiza que el nivel de respuesta respecto a transparencia y honradez se equipara a objetividad y ser competente, los cuales sí son principios básicos o fundamentales.

Para los contadores encuestados la reglamentación vigente a seguir en la provincia de Córdoba fue en primer lugar el Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba, en segundo lugar la Ley de Ejercicio Profesional de la provincia de Córdoba, en tercer lugar la Ley de Sociedades Comerciales y en cuarto lugar el Código Civil, Código Comercial y el Código Penal.

Ilustración 10.

Reglamentación vigente a seguir para el contador público en la provincia de Córdoba



Elaboración propia (2015)

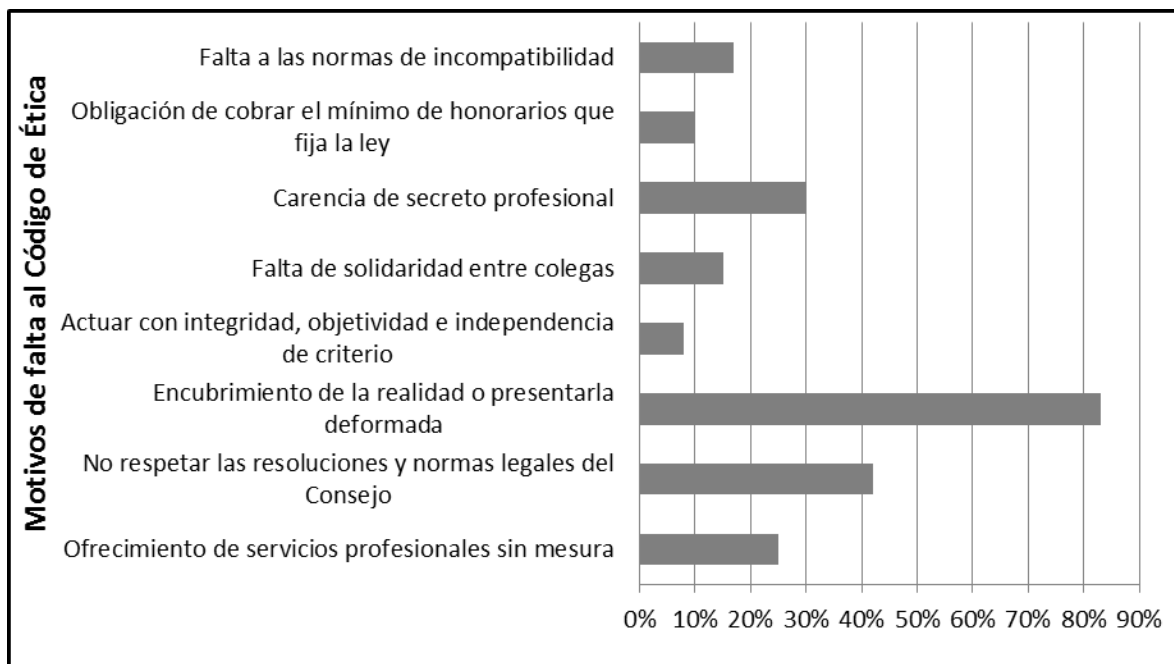
A pesar de darse la opción de marcar varias alternativas, y ser todas las respuestas mencionadas las correctas, puede observarse que sólo se contempla en mayor medida al Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba y la Ley de Ejercicio Profesional de la provincia de Córdoba como las reglamentaciones vigentes en consideración de los encuestados, seguido de la Ley de Sociedades Comerciales y el Código Civil, Penal y Comercial y en menor medida la Ley de Concursos y Quiebras, las consideradas como reglamentaciones a seguir. Se destaca que sólo 10 contadores de un total de 384 seleccionaron todas las opciones en forma correcta infiriéndose en base a ello falta de conocimiento o claridad por parte de los encuestados.

Al consultarse a los profesionales respecto a los casos de incumplimiento al Código de Ética, se obtuvo como respuesta que el 83% de profesionales en Ciencias Económicas consideraron que se da incumplimiento a las normas éticas con presentación de la realidad deformada o encubrimiento de la misma, el 42 % respondió que dicho incumplimiento se da

por no respetar las resoluciones y normas legales del Consejo y un 30% la carencia de secreto profesional, siendo ello las respuestas más significativas, tal como se observa en el siguiente gráfico.

Ilustración 11.

Faltas al Código de Ética Profesional



Elaboración propia (2015)

Se puede observar que el incumplimiento de las resoluciones y las normas legales vigentes del Consejo como respuesta de los encuestados es la única coincidencia que se halla a nivel de la realidad, ya que el artículo más vulnerado en la sentencias brindadas por el Tribunal de Ética, teniéndose en este caso una acertada creencia sobre una de las faltas cometidas con mayor frecuencia. Se destaca contrariamente a lo mencionado que el encubrimiento de la realidad o presentarla deformada sólo se observó en una sentencia de las provistas por el Tribunal de Ética, lo que contrasta con la creencia de los encuestados quienes la toman como el motivo más frecuente de faltas cometidas al Código de Ética.

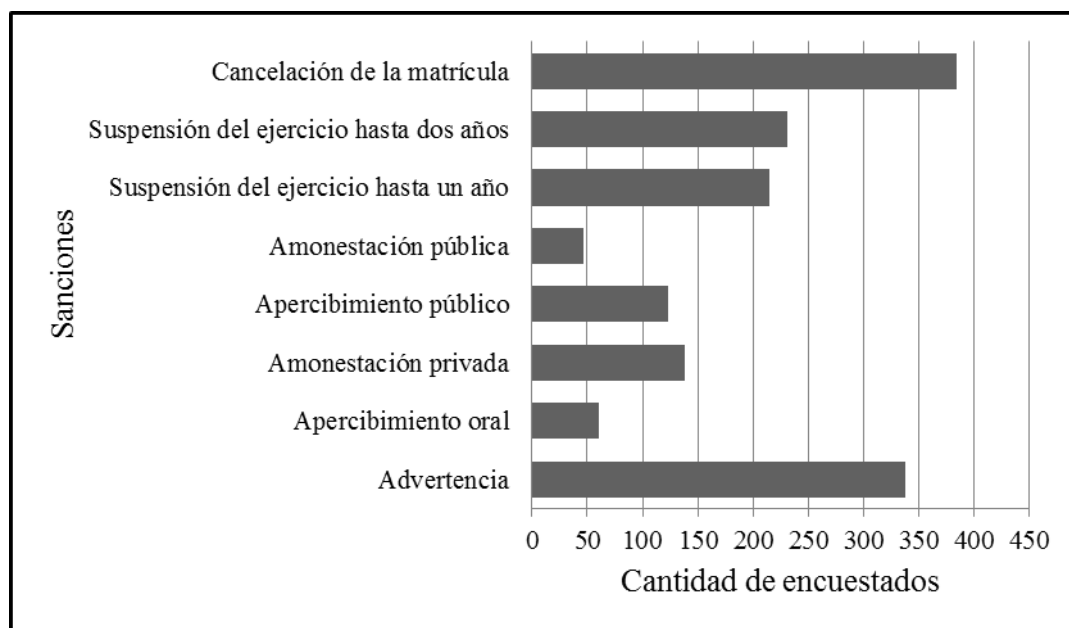
También los profesionales encuestados optaron por elegir el no respetar las normas legales y las resoluciones del Consejo cuando se les consultó por las faltas al Código de Ética más cometidas. Se destaca que el no respetar las disposiciones legales referidas al ejercicio de la profesión y las resoluciones del Consejo, fue la transgresión que más veces se presentó desde el año 2005 hasta el año 2015 inclusive en las 18 sentencias brindadas por el Tribunal de Ética, coincidiéndose así con el 42% de los encuestados que se expresaron sobre la temática. El artículo aquí vulnerado es el N° 2 inciso a) del Código de Ética Profesional del Consejo de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba.

Se destaca de lo mencionado que siendo todas las respuestas correctas, solamente 19 contadores respondieron correctamente dándose una alta recurrencia de respuestas erróneas o incompletas en los diferentes ítems de la encuesta, reforzando la hipótesis de una deficitaria formación en relación a la ética profesional.

Del total de encuestas que se realizaron a los profesionales en Ciencias Económicas se muestran las opciones que se eligieron sobre las distintas sanciones que se creen parte del Código de Ética. En tal ocasión los graduados tenían la posibilidad de elegir varias alternativas.

Ilustración 12.

Conocimientos de los profesionales sobre las sanciones contempladas en el Código de Ética.



Elaboración propia (2015)

Entre las respuestas correctas se encontraba la advertencia, amonestación privada, apercibimiento público, suspensión en el ejercicio de la profesión hasta un año y cancelación de la matrícula. Entre las respuestas incorrectas estaban apercibimiento oral, amonestación pública, suspensión en el ejercicio de la profesión hasta dos años.

Se obtuvo como resultado que 384 graduados consideraron que la cancelación de matrícula es una sanción considerada en el Código de Ética, 338 profesionales apreciaron que la advertencia está dentro de la normativa, 231 creen que la suspensión del ejercicio de la profesión hasta dos años es un de las sanciones de la reglamentación del Consejo, 215 de ellos perciben que la suspensión del ejercicio de la profesión hasta un año también se encuentra en el Código de Ética Profesional, 138 egresados suponen que la amonestación es privada y 123 que el apercibimiento público están en este cuerpo normativo. Por último 61 profesionales estiman que el apercibimiento oral y 46 que la amonestación pública, se manifiestan dentro de esta reglamentación ética.

De los resultados se puede inferir que los encuestados no tienen un acabado conocimiento de las sanciones que le corresponden en caso de cometer algún ilícito respecto a las normativas éticas, ya que existen respuestas que no se manifiestan en el Código de Ética del Consejo Profesional de la provincia, como la suspensión del ejercicio hasta dos años que tuvo un alto índice de respuesta, y en menor medida el apercibimiento oral o la amonestación pública. Esto también destaca la necesidad de reforzar la formación y capacitación hacia los profesionales.

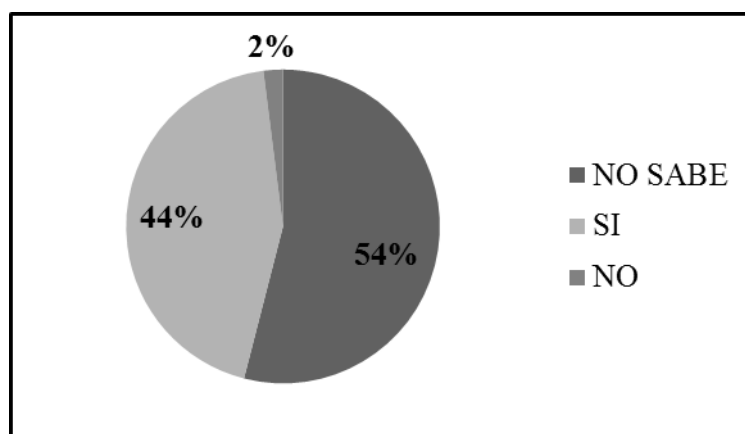
De la recopilación de información se recogieron datos como el reconocimiento de estadísticas sobre los casos de falta al Código de Ética Profesional de la provincia de Córdoba, donde el 75% de los profesionales indicaron no conocer las estadísticas sobre los casos de infracción al Código de Ética, el 22% de los egresados respondieron no saber si las conocían, mientras que el 3% de los contadores públicos afirman conocer las estadísticas de los casos de faltas a las normativas éticas del Consejo Profesional (Ver cuadro 11 y gráfico 10 en Anexo 3). De estos resultados se destaca que si bien no es necesario este tipo de conocimiento por parte del contador público, se considera que parte de la responsabilidad social de la profesión se halla en relación directa con estar informados sobre aspectos éticos y las faltas que se cometen y que atentan contra lo reglamentado en el Código de Ética, como dato que coadyuva al cuidado en el ejercicio de la profesión y a la prevención de la mala praxis, siendo altamente significativo un resultado del 97%. Se agrega además que la ausencia de estadísticas reafirma lo expresado por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2009) respecto a que hay un tratamiento precario sobre cuestiones éticas.

Además surgió la opinión de los profesionales sobre si aumentaron los casos de mala praxis y falta de ética en la provincia de Córdoba desde el año 2005 al año 2015 inclusive. De la pesquisa se observó que el 54% de los profesionales manifiesta no saber si hubo un

aumento de los casos de mala praxis y falta de ética profesional, entretanto que el 44 % de los egresados si consideran que hubo un aumento de estos casos indebidos y un 2% creen que no hubo un aumento de los casos de mala praxis profesional. Se pudo observar casi una paridad entre los que piensan que aumentaron los casos de falta al Código de Ética y los que no lo saben, sin embargo es notorio el porcentaje de profesionales que creen que no hubo aumentos de los casos de falta a la normativa ética, a pesar de la falta de estadísticas (Ver cuadro 12 en Anexo 3). Se podría estimar de estos resultados que conforme a las respuestas obtenidas, un 44% de los profesionales estiman un aumento de faltas al Código de Ética, a pesar de no reflejarse ello en las denuncias realizadas al consejo ni darse datos certeros, pero primando los casos de profesionales que asumen no saber de dichas estadísticas, coincidiendo con la carencia real. Es poco significativa la cantidad de sujetos que afirman que no hubo aumentos en la cantidad de faltas. El siguiente gráfico expresa en forma clarificada lo descripto anteriormente.

Ilustración 13.

Apreciación sobre aumento de faltas cometida al Código de Ética Profesional desde el año 2005 al año 2015 inclusive



Elaboración propia (2015)

Es significativa la comparativa que puede realizarse entre los datos obtenidos respecto a lo publicado por el Diario Comercio y Justicia titulado “Contadores: en un año y medio, 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión” (Vezzaro y Licari, 2015) y la afirmación por parte de los contadores respecto a no saber y no conocer sobre si hay aumento de casos de mala praxis. En este sentido se destaca que a pesar de no darse datos certeros hay un reconocimiento del desconocimiento de esta temática y además afirmación de un aumento de casos de mala praxis, hechos que coincide con lo acontecido en la realidad respecto a la falta de estadísticas por un lado y aumento de casos de mala praxis que a pesar de no verse reflejado en los datos proporcionados por el Consejo de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, si se ve reflejado en la investigación publicada.

Finalmente, con las encuestas realizadas se impulsó a los profesionales a responder en su consideración si debería haber mayor educación respecto a la ética profesional para los estudiantes en Ciencias Económicas. De acuerdo a los resultados se destacó que 296 profesionales sostienen que debería haber mayor educación, 77 de los 384 profesionales no creen que debería haber un entrenamiento a los futuros profesionales y 11 encuestados no saben si debería haber un aprendizaje referido a la ética profesional hacia los estudiantes de Ciencias Económicas (Ver cuadro 13 y gráfico 12 en Anexo 3). De estas respuestas se obtuvo que el 77% de los encuestados considera que debería haber mayor educación respecto a cuestiones éticas, el 20% afirmó que no y sólo un 3% expresó no saber.

Además, se distingue que no sólo se cree que debería haber un aumento del entrenamiento y educación hacia los futuros egresados en Ciencias Económicas, sino también que a los contadores encuestados le gustaría con un alto porcentaje (81%) que se brinde mayor capacitación, mientras que el 15% de los graduados no le gustaría que se ofrezca mayor aprendizaje sobre normas de ética para los profesionales en Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba. Lo expuesto refleja la carencia y necesidad por parte de los graduados

de que se implemente un plan de formación y capacitación, hecho que sólo se implementó como resultado de un alto índice detectado de ejercicio ilegal de la profesión. Se coincide con lo afirmado por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2009) donde advierte del tratamiento precario hacia estos temas y lo afirmado por el Presidente del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, José Simonella, respecto a la necesidad de coordinar esfuerzos con las restantes provincias destacándose en ello, que no hay unificación de los códigos de ética a nivel nacional.

De los 384 encuestados se observó que 307 profesionales consideran conveniente emprender un plan de difusión a nivel nacional del Código de Ética, otros 65 graduados estiman que no es conveniente y solamente 12 no saben si conviene emprender un plan de difusión en todo el país. Se vislumbra como resultado que los egresados consideran notoriamente conveniente emprender un plan de difusión del Código de Ética profesional a nivel nacional (Ver cuadro 14 y gráfico 13 en Anexo 3) hecho que refuerza la necesidad de unificación de los códigos de ética tal como fue mencionado en este trabajo.

Acorde con los resultados de este estudio, se destaca que en una investigación realizada en la Universidad de Cuyo en el año 2011, se obtuvo por resultado que los profesionales necesitan conocimientos prácticos en lo que respecta a las disposiciones y reglamentos del Código de Ética, además de que no existen motivaciones para el conocimiento de estas reglas éticas, no existe correlación entre el ejercicio profesional y las disposiciones normativas y no hay conocimientos o existen conocimientos erróneos de principios, funciones y responsabilidades del graduado (Alpentista, Iasuozi y Merlín, 2011).

6.5. Esquemas de acción que colaboran con la prevención de mala praxis en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba

Se coincide con la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2009) en que es necesario ir más allá de un diagnóstico de la situación actual, para formular propuestas que colaboren a la realidad que se presenta, siendo indispensable definir cursos de acción para mejorar la visión del profesional en Ciencias Económicas y lograr una jerarquización ética en las distintas instituciones relacionadas a esta profesión. En este sentido, se considera que el accionar del contador público depende en parte de su formación y por tanto se hace necesario indagar sobre la misma para hallar las fuentes de falencias y fortalezas detectadas en las entrevistas realizadas.

Si se tiene en cuenta lo afirmado por Díaz Vega (2008) son tres los valores fundamentales que intervienen en el individuo para tomar decisiones éticas o antiéticas y de dichos valores se puede inferir la importancia de la formación del profesional en Ciencias Económicas. En cuanto a los valores individuales mencionados por dicho autor y que permiten dilucidar lo correcto de una acción, claramente se advierte la importancia de la formación al estar influidos no solamente por la cultura, sino también por el conocimiento y la experiencia que dependen de la capacitación que se le brinda al profesional y que en este punto tienen relevancia las universidades que los forman. Respecto a los comportamientos y valores de personas significativas que permiten encauzar la conducta al tomar una decisión, aquí se destaca la trascendencia del comportamiento y el accionar de los contadores públicos, que sirve de ejemplo para sus colegas y futuros colegas, así como también las acciones institucionales promovidas por los consejos profesionales de Ciencias Económicas a través de la formación brindada y de las sanciones que establece por medio de los tribunales de ética ante la comisión de actos ilícitos. Finalmente los valores que se promueven a través de los

correspondientes códigos de ética que posibilitan enmarcar el comportamiento profesional tienen importancia a nivel del encausamiento y guía de las conductas de los graduados.

Alpentista, Iasuozi y Merín (2011) destacan que una personalidad ética tiene relación directa con el debido conocimiento sobre las funciones y responsabilidades de la profesión, además del conocimiento de las normas éticas que la rigen y promueven un actuar acorde a lo que se reconoce como correcto a nivel profesional. Por lo mencionado, a nivel de la formación universitaria se concuerda con Montaner y Perozo (2008) en el hecho de que las universidades tienen un papel decisivo en la educación intelectual y ética de sus futuros egresados en Ciencias Económicas y que de ellas también depende un desempeño honesto y eficaz. Por tal motivo, se procedió a indagar los planes de estudios de tres universidades de la provincia de Córdoba, para conocer la importancia que en las mismas se daba a la formación ética del futuro contador público.

La Facultad de Ciencias Económicas (FCE) de la Universidad Nacional de Córdoba (UNC), en la reformulación de su plan de estudio en el año 2009 incorporó el Seminario de Actuación Profesional como materia obligatoria de su currícula, refiriéndose a la ética profesional al introducir la temática de los principios éticos, por la amplia repercusión social de los mismos, buscando abordar las problemáticas de la práctica profesional por medio actividades relacionadas con el ejercicio profesional. A su vez establece como perfil de egresado, la formación de un contador público que además de poseer las competencias y conocimientos necesarios de su profesión se apoye en los pilares jurídicos, desarrolle un espíritu crítico y humanista, por lo cual se incorpora para ello los principios éticos en todas las asignaturas de la carrera, con especial énfasis en el seminario mencionado (UNC, FCE, 2009).

En el caso de la Universidad Siglo 21, la carrera de contador público posee dentro de su plan de estudio aspectos teóricos relacionados con la ética profesional en la materia

Práctica Profesional de Contador Público y además, la materia Practica Solidaria reconoce la responsabilidad social universitaria, dando cuenta de la importancia de los valores humanos (Universidad Siglo 21, 2014).

Respecto al perfil profesional que se busca alcanzar en la Universidad Católica de Córdoba (UCC), se destaca la alusión a un profundo sentido ético y compromiso social en el desempeño de las áreas de incumbencia del contador público, no obstante a ello, tampoco posee una materia dentro de su plan de estudio referente a aspectos teóricos relacionado con la ética y la mala praxis en el actuar del contador público (UCC, 2004).

Respecto a los comportamientos y valores de personas significativas, tal como se menciona anteriormente, en este punto se destaca la trascendencia del comportamiento y el accionar de los contadores públicos, que sirve de ejemplo para sus colegas y futuros colegas, así como también las acciones institucionales promovidas por los consejos profesionales de Ciencias Económicas a través de la formación brindada y de las sanciones que establece por medio de los tribunales de ética ante la comisión de actos ilícitos. Cabe destacarse la preocupación surgida en los distintos consejos profesionales de Ciencias Económicas del país por lo publicado el 31 de Julio de 2015 en el diario Comercio y Justicia donde se informa que fueron realizadas 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión, siendo estos actos cometidos contra las responsabilidades de la profesión de contador público. Se observa en este aspecto el ejemplo contrario a la ley dado por aquellos sujetos que ejercían la profesión sin título habilitante o quienes, teniendo título, no se habían matriculado y practicaban el ejercicio profesional. A este respecto, el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina (Resolución N°204, 2000) menciona la importancia de contar con personas que promuevan la conformación de una cultura profesional de mayor calidad ética, siendo importante la actuación individual como medida ejemplificante para el resto de la comunidad profesional.

Se advierte en las normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas (Ley N° 2488, 1973) que corresponde a los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas dentro de sus respectivas jurisdicciones dar cumplimiento a las disposiciones y reglamentaciones relacionadas con el ejercicio profesional, cuidar que se cumplan los principios de ética, perseguir y combatir por los medios legales a su alcance, el ejercicio ilegal de la profesión, aplicándose las correcciones disciplinarias por violación a los códigos de ética y los aranceles, entre otros.

Siendo el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia Córdoba, una destacada institución para la recepción de denuncias, se destaca el papel del mencionado consejo a nivel de formación, prevención y sanción ante los actos cometidos. Por tal motivo, cabe destacar la realización las 4tas Jornadas Nacionales del Control del Ejercicio Ilegal de los Profesionales en Ciencias Económicas, auspiciado por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. De ello, se infiere que dichas jornadas han sido consecuencia del número de denuncias realizadas que se hace mención en el diario Comercio y Justicia (Vezzaro y Licari, 2015) y las jornadas previas, es decir, las 3ras Jornadas para el Control del Ejercicio Ilegal de las Profesiones en Ciencias Económicas, fueron dictadas en la provincia de Córdoba los días 15, 16 y 17 de septiembre de 1999, 14 años antes. Se agrega además a este hecho que no se ha logrado obtener información respecto a otras capacitaciones dictadas en la provincia de Córdoba que tengan relación a la ética profesional, a excepción del curso introductorio de matriculación dictado entre tres y cuatro veces al año por el Consejo, que hace mención a las responsabilidades de la profesión, haciéndose alusión al Código de Ética y al papel de los consejos profesionales respecto al cumplimiento de los principios éticos que rigen el ejercicio profesional de Ciencias Económicas.

Asimismo, miembros del Tribunal de Ética indicaron que hacen conocer aspectos relevantes y recomendaciones que surgen como consecuencia del tratamiento de determinadas cuestiones vinculadas con las causas que llegan al Tribunal a través de la página web del Consejo Profesional. Por último, se comunicó que en el Instituto Aeronáutico de la provincia de Córdoba, se ofreció un curso el 27 de mayo del 2015 para alumnos de dicha institución, en la cual se trataron diferentes cuestiones sobre el Consejo Profesional de Ciencias Económicas y allí figuró el tema de ética profesional.

También, reconociéndose la importancia de la difusión de la ética profesional a nivel nacional, se buscó obtener información sobre las actividades de difusión y capacitación brindada por los colegios y consejos profesionales de Ciencias Económicas de las diferentes provincias. De un total de 23 Consejos, se obtuvo respuesta sólo de cuatro.

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Santa Fe respondió que trabajan mancomunadamente sobre la difusión de ética a través de los cursos para profesionales y disertaciones a alumnos de los últimos años de las distintas universidades de la provincia, sin dar datos específicos sobre dichos cursos.

La Secretaría de Actuación del Tribunal de Ética Profesional del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Buenos Aires indicó que, para brindar la información solicitada se debía dirigir en persona a dicho establecimiento e informo, además, que es el mencionado organismo el encargado de emitir las normas éticas.

En cuanto a la Secretaria del Tribunal de Ética del Consejo Profesional de la provincia de Neuquén, la misma señaló que la información solicitada estaba contenida en la página web institucional de dicho organismo, espacio donde sólo se encontró publicado el Código de Ética Unificado como así también las normas de procedimiento vigentes, sin hacerse mención a otro tipo de capacitaciones y cursos en relación a la ética profesional. Sin embargo, en coincidencia con el Consejo Profesional de la provincia de Córdoba, el Consejo Profesional

de Neuquén brinda conferencias de temas relacionados con la actividad profesional, en las cuales se incluye la temática referida a la ética en reuniones que realiza para los nuevos graduados.

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires brindó un link de acceso a su página web donde se observó las diversas actividades realizadas en torno a la ética profesional y mala praxis. Además, dicho establecimiento dispone de un Tribunal de Ética Profesional tal como acontece en el Consejo Profesional de la provincia de Córdoba, pero además se posee un área de Vigilancia Profesional cuya función es hacer cumplir las disposiciones legales y éticas relacionadas con el ejercicio profesional, dentro del cual se viabilizan y resuelven la mayoría de los casos. Complementariamente, las situaciones más controvertidas y aquellas que ameritan un análisis de fondo, son derivadas a la Comisión de Ética y Vigilancia Profesional, la cual decide, además, la elevación de actuaciones al Tribunal de Ética Profesional. En el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba si bien existe la organización por Comisiones tiene sólo un órgano específico que trata cuestiones de ética, el Tribunal de Ética, órgano de control encargado de regular las limitaciones del profesional y determinar las sanciones correspondientes ante el incumplimiento disciplinario a las normativas.

A su vez, se observa que la Comisión de Ética y Vigilancia Profesional del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires encara la vigilancia profesional con un carácter represivo, preventivo y esclarecedor, lo que se ve reflejado en el hecho de que dicho consejo difunde por medio de su página web las distintas sanciones de carácter público vigentes con los correspondientes expedientes y contempla un buscador para consultas de fallos entre períodos, hecho que difiere del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, donde los fallos del Tribunal de Ética solamente son brindados a solicitud, pero no publicados.

Relacionado a esto, José Simonella, Presidente del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba en una entrevista realizada por el diario Comercio y Justicia (Vezzaro y Licari, 2015) afirma la intención de homogeneizar criterios con otras provincias y tomar recaudos para que las sanciones públicas se compartan a fin de lograr detectar qué personas están ejerciendo actividades de la profesión de contador público ilegalmente y pueden llegar a migrar de una provincia a otra, afirmación que intenta allanar el camino para un mejor control de la actividad profesional.

Con relación a la difusión en la página web del Consejo Profesional de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se denota que uno de los aspectos que más interesa a la institución es la de brindar información tanto a los profesionales como al público interesado, incluyendo cuestiones éticas. En comparativa, la página web del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, publica eventos y capacitaciones, sin embargo, éstas no se refieren en ningún caso a falta de ética y ejercicio ilegal de la profesión.

A pesar de lo antedicho, se publicó una nota institucional en la página web del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba con fecha 08 de Junio del 2015 que transmite la labor de la Comisión Especial de Fiscalización Profesional, que en su poder de policía conferido por la Constitución de la provincia de Córdoba, desde octubre del año 2013, detectó 931 casos, de los cuales 87 corresponden a supuestos de ejercicio ilegal de la profesión por personas que no poseen título profesional, 41 a cuestiones vinculadas a la ética profesional y, 803 a profesionales que ejercen la profesión en forma independiente o en relación de dependencia sin poseer la matrícula habilitante, cuestión que refleja la necesidad de un urgente trabajo por parte de las autoridades y distintos organismos de control para combatir la mala praxis.

Finalmente en relación a los valores que se promueven a través de los códigos de ética se debe tener en cuenta que éstos son los que regulan la actuación profesional dentro de

parámetros éticos a través del conjunto de normas deontológicas que contienen y que son emitidas por distintos organismos nacionales e internacionales que permiten el reconocimiento de los deberes y obligaciones por parte de los profesionales, estableciéndose la directriz de su conducta, tal como lo expresa Chiquini Torres (2008). De lo mencionado se deduce la importancia de los códigos de ética y de los consejos profesionales como guías hacia un accionar ético por parte del profesional ya que los mismos, coincidiendo con lo afirmado por Alpentista, Iasuozi y Merín (2011) establecen las funciones, responsabilidades y limitaciones en el caso que compete, del contador público.

Se hace necesario destacar que tal como lo afirma José Simonella, presidente del Consejo Profesional de Ciencias Económicas en una entrevista realizada en el diario Comercio y Justicia (Vezzaro y Licari, 2015) no existe uniformidad entre los códigos de ética de los distintos consejos profesionales, hecho demostrado por Romano Pastor (2011) quien al referirse al Código de ética de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y al Código de la Federación Internacional de Contadores, menciona que no se halla una uniformidad normativa en materia de ética. En este sentido, en la comparativa de ambos códigos se visualizan como principios comunes el de profesionalidad o comportamiento profesional, confidencialidad, objetividad, integridad, idoneidad profesional o competencia profesional, agregándose para el caso de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, la credibilidad, confianza, calidad de servicios, solidaridad profesional, responsabilidad y dignidad profesional. Se agrega a este hecho la falta de uniformidad en relación a las limitaciones del actuar profesional que fue advertida anteriormente en relación al Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba (1985), siendo éste más completo que el Código de Ética Unificado (Resolución N° 204, 2000).

Llama la atención de lo mencionado el hecho que el Código de Ética Unificado, que es de carácter nacional, contempla mayores aspectos en relación a los principios éticos que el Código de Normas Internacionales, y que el Código de Ética de la provincia de Córdoba contempla mayores limitaciones hacia el accionar profesional que el Código Unificado, lo cual coincidiéndose con Romano Pastor (2011), dificulta el camino para la adopción de normas internacionales y para la predisposición de adoptar el Código Unificado, dificultándose así la unificación de criterios éticos. A pesar de lo expuesto y relacionado a lo afirmado por Vezzaro y Licari (2015) en que si bien hay funciones delegadas en el estado, la falta de homogenización de los códigos de ética se vislumbra como problemático, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2009) advierte que la falta de uniformidad no es motivo suficiente para el tratamiento precario que se realiza sobre cuestiones éticas relacionadas a la profesión de contador público.

Lo mencionado, reafirma lo puntualizado por el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina, al referirse a la importancia sobre la formación ética, donde se expresa que no es suficiente la existencia de un código deontológico, sino que también el ejercicio profesional debe tener un fundamento ético y social, que implique un respeto por las normas éticas destacándose en este sentido la importancia de la formación profesional del universitario con contenidos éticos y el fortalecer la conciencia ética de quienes ya se desempeñan en la actividad profesional (Resolución N°204, 2000).

En concordancia con lo expresado por Alpentista, Iasuozi y Merín (2011) toda profesión tiene una dimensión y responsabilidad social, siendo la ética profesional la que sirve de guía para la actuación del graduado. Se agrega a este respecto que el Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina destaca que los profesionales en Ciencias Económicas ofrecen prestaciones de servicios que enriquecen el

bienestar general, y por su función y responsabilidad, promueven y procuran los valores éticos y la estabilidad social, considerándose condición imprescindible para que la configuración de un bien común sea permanente (Resolución N°204, 2000), lo que refuerza la importancia de la ética profesional y los esfuerzos encaminados a la formación de profesionales éticamente responsables.

Del Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina (Resolución N°204, 2000) se destaca que son amplios los resultados de una conducta éticamente irresponsable, no sólo a nivel legal sino también por el malestar y distorsiones funcionales y consecuencias sociales dañinas tales como destrucción de valores éticos, una eficacia profesional deteriorada, el desprestigio profesional generalizado. Lo mencionado sigue reforzando la necesidad de una formación y capacitación ética del profesional, y la necesidad de reforzar medidas de fiscalización y control por parte de los organismos competentes que colaboren a una actuación ética.

Se consultó a los contadores públicos encuestados sobre propuestas para prevenir los casos de faltas al Código de Ética y de mala praxis en la provincia de Córdoba. De las respuestas brindadas se obtuvo que al 41% de los mismos no se le ocurría propuesta alguna, el 33% expresó no saber qué tipo de propuesta dar, mientras que los casos afirmativos alcanzaron el 26% y se manifestaron propuestas como:

- Establecer cursos obligatorios dictados por los consejos profesionales, sobre ética y mala praxis en la profesión.
- Difundir los medios de captación de denuncias por mala praxis y falta de ética.
- Modificación de leyes impositivas a los fines de evitar que el cliente quiera quebrantar el reglamento.
- Que el Estado obligue a que el futuro profesional realice prácticas en un estudio contable para ganar experiencia.

- Auditorías periódicas a los contadores independientes.
- Control de los organismos competentes.
- Inculcar más capacitación a los futuros profesionales.
- Sanciones pecuniarias a las empresas/contribuyentes que fomenten la falta de ética del profesional en Ciencias Económicas.

6.6. Esquemas de acción y prevención

Visto que los esquemas de acción y prevención dictados por los distintos organismos se hallan con falencias en el tratamiento de cuestiones atinentes a la ética profesional y la mala praxis, lo cual fue evidenciado a través del análisis de sentencias y encuestas, sumado a los datos obtenidos sobre formación y capacitación brindada por las universidades y consejos, y considerándose las propuestas realizadas por los egresados, se hace necesario la planificación de nuevos esquemas de acción y prevención y el compromiso institucional para su implementación.

Por lo expresado anteriormente se proponen esquemas de acción que cooperen a la formación del profesional sobre cuestiones éticas y a la prevención de la mala praxis.

A nivel de la formación universitaria y académica se propone incluir en los planes de estudios el tema de la ética y mala praxis como materia separada y obligatoria, en el último año de la carrera. Si bien se hallan esfuerzos encaminados hacia dicha tarea, como el Seminario de Actuación Profesional de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Córdoba, materia obligatoria que introduce la temática de los principios éticos, la materia Practica Solidaria de la Universidad Siglo 21, que reconoce la responsabilidad social universitaria o el perfil profesional que se busca alcanzar en la Universidad Católica de Córdoba, en donde se destaca un profundo sentido ético y compromiso social, los mismos no son suficientes.

Por la importancia de la temática y la consecuencias que trae aparejado un actuar contrario a las normas éticas es conveniente que desde las casas formadoras se implemente una materia separada de ética profesional donde se incorporen las temáticas de funciones y responsabilidades del profesional, limitaciones en su actuar, ética y mala praxis, principios fundamentales de la ética y códigos de ética, entre otros, donde se haga hincapié en la responsabilidad social del contador público. Para ello se hace necesario que las casas de estudio reconozcan a nivel práctico la importancia de la formación ética y por tanto realicen la asignación presupuestaria correspondiente para el dictado de dicha asignatura. A su vez también puede considerarse el dictado de charlas y cursos certificados extracurriculares en sus instalaciones que apunten al tratado de la mencionada temática, para lo cual deberán disponerse de los recursos necesarios, incluyendo profesionales especializados en la temática. También aquí se puede solicitar colaboración a los miembros del Tribunal de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, siendo éste el órgano especializado.

Relacionado al Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, además de difundir por diversos medios tales como página web, folletos informativos, afiches y publicaciones en universidades, entre otros, las Jornadas Nacionales sobre Control del Ejercicio Ilegal de la Profesión, se recomienda que las mismas sean dictadas cada dos años, no debiendo transcurrir entre una jornada y otra más de 5 años.

Respecto al curso introductorio para matriculación, se propone el mantenimiento de la temática de ética en el mismo, agregándose a ello como refuerzo para la capacitación de los graduados el dictado de un curso de ética obligatorio, evaluativo y con casos prácticos en toda la provincia. El mencionado curso podría ser realizado cada 5 años como requisito de renovación de la matrícula profesional, a cuyo efecto deberá ser aprobado, y su dictado sería en forma gratuita, siendo el Consejo Profesional quien designe los profesionales a cargo y

provea las instalaciones o realice acuerdos con las universidades para el préstamo de las mismas. Este tipo de cursos garantizaría la permanente actualización de los profesionales en relación a las problemáticas de la profesión y la ética profesional.

Se agrega a su vez la incorporación en la página web del Consejo Profesional de un canal de consultas virtuales sobre cuestiones atinentes a la práctica profesional, donde también se asesore sobre temas relacionados a la mala praxis y a la ética profesional. Dicho canal deberá ser online y estar habilitado en los mismos horarios en que atiende el Consejo, destinándose un agente para tal efecto.

En cuanto al Tribunal de Ética se propone el análisis de las sanciones de acuerdo a las faltas cometidas, y evaluar de acuerdo a la recurrencia de las mismas un posible aumento de la severidad de las sentencias y el aplicar sanciones pecuniarias a los contribuyentes que junto a sus contadores quebranten la reglamentación. A lo que se apuntaría es a disuadir al profesional y a su cliente en la comisión de delitos, más allá de lo que se dictamine por las normativas vigentes. Además desde dicho tribunal se deberá promover el aumento de publicidad y difusión sobre las normativas éticas, ya que es el órgano que mejor conoce las violaciones más comunes a las disposiciones al Código de Ética y el cual también puede y debe adoptar una función de docencia.

A su vez y teniendo en cuenta lo afirmado por Darío Vezzarro y María Licari (2015) respecto a que hay una complejización de la realidad en relación a las distintas temáticas de mala praxis atinentes a la profesión del contador público, y el hecho de solamente contar con dos inspectores, en este sentido el Consejo Profesional puede aportar personal para esta tarea, o contar con un cuerpo de inspectores que colabore con la justicia en la detección de actos ilícitos en relación a profesionales de las Ciencias Económicas. Este grupo de profesionales podría depender del órgano de Fiscalización. Para ello se deberá contar con la asignación presupuestaria correspondiente por parte del Consejo Profesional.

Respecto a los códigos de ética, se propone coordinar a través de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas un debate respecto a los códigos de ética de cada provincia, para en caso de no haber acuerdos en su unificación, si se homogenicen criterios y se tomen recaudos para que las sanciones públicas sean compartidas con las restantes provincias. También por medio de la Federación se recomendaría el establecimiento de un canal de comunicación, de acceso público, donde se publique sobre los casos de mala praxis en donde el profesional esté con suspensión y cancelación de matrícula, o esté ejerciendo en forma ilegal, para advertencia de todos los consejos y colegios en caso de migración de los mencionados profesionales. Dicha institución podría a su vez dictar Congresos relacionado a la ética profesional, como refuerzo de los cursos dictados por los consejos y universidades de las provincias.

También, como propuesta se recomienda la realización y publicación de estadísticas relacionadas a sentencias por la comisión de delitos. En el caso del Consejo Profesional de la provincia de Córdoba, se propone la realización de una sistematización de los casos de los cuales se tome conocimiento, las sanciones y fallos dados por el Tribunal de Ética y en base a ello elaborar estadísticas que permitan un diagnóstico situacional. A su vez se recomienda este trabajo para todos los consejos de las restantes provincias, siendo la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas la encargada de dictaminar los criterios a ser tomados en cuenta y de elaborar una estadística a nivel nacional, de acuerdo a lo informado por cada provincia, estableciéndose a su vez las sanciones correspondientes a cada consejo por el incumplimiento de brindar la información requerida.

Las acciones mencionadas son consideradas medidas preventivas en cuanto están encaminadas a disuadir a un individuo de ejecutar un comportamiento legalmente prohibido a sabiendas de las consecuencias negativas, tal como expresa Hilda Marchiori (1999) al referirse a la prevención.

7. Conclusiones generales

Como resultado del presente estudio descriptivo que fue guiado por el interrogante sobre la existencia de esquemas de acción y prevención adecuados para sancionar y prevenir infracciones a las normas y disposiciones legales de la profesión del contador público en la provincia de Córdoba se extienden las siguientes conclusiones:

Como resultado del análisis de los casos de mala praxis provistos por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba, se infiere una falta de consideración hacia la temática de ética y mala praxis denotado por la falta de estadísticas, las sanciones leves en relación al grado y consecuencias de la falta cometida, la contradicción entre 14 casos de mala praxis detectados entre los años 2005 y 2015 inclusive y la detección en un año y medio de 900 casos denunciados por ejercicio ilegal de la profesión y la distancia en el dictado de las Jornadas Nacionales del Control del Ejercicio Ilegal de los Profesionales en Ciencias Económicas.

A lo mencionado se le agrega que existe poca formación sobre cuestiones éticas en posesión de los graduados, en quienes se observaron confusiones terminológicas y falencias conceptuales, desconocimientos de normativas, deficitaria formación en relación a la ética profesional, desconocimiento de la realidad profesional, además de observarse conciencia por parte del profesional del desconocimiento que posee sobre la temática y la necesidad de reforzar la formación y capacitación sobre ética profesional.

Lo expresado da cuenta de que a pesar de estar bien delimitadas las responsabilidades del contador público y ser clara la ley en cuanto a las limitaciones del graduado y no graduado respecto al ejercicio profesional y pre profesional, los datos obtenidos reflejan importantes falencias de información, control, formación y capacitación. Siendo una

necesidad urgente el trabajo por parte de las autoridades y distintos organismos de control para combatir la mala praxis.

A su vez, en la determinación de los esquemas de acción que colaboran con la prevención de mala praxis en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba se partió de considerar los valores fundamentales que intervienen en el individuo para tomar decisiones éticas o antiéticas, detectándose en ello la importante función que cumplen las universidades, los colegas, los consejos profesionales y los códigos de ética en relación a los mismos.

La búsqueda documental arrojó por resultado que si bien las universidades tienen un papel decisivo en la educación intelectual y ética de sus futuros egresados dependiendo de ellas una formación que promueva un desempeño honesto y eficaz, ello no se halla reflejado en los planes de estudio ni en los resultados de los cuestionarios. A su vez en cuanto a la función de los consejos en la capacitación de los profesionales, salvo lo considerado respecto al Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, los datos obtenidos dan cuenta de falencias relacionadas a temas éticos, destacándose en ello las pocas medidas adoptadas en cuanto al dictado y difusión de cursos atinentes a la ética profesional.

Se infiere de lo mencionado que los consejos y universidades no le dan la relevancia correspondiente a las cuestiones éticas, considerándolas en forma secundaria, teniendo que prestar atención a estos hechos en forma obligada cuando datos de la realidad manifiestan esta carencia y ante lo cual cabe considerar que el tema de la responsabilidad ética no puede ni debe ponerse en discusión sólo cuando hay emergencia de este tipo de denuncias.

Finalmente, se destaca que siendo los códigos de ética los que regulan y guían la actuación profesional dentro de parámetros éticos se pudo observar no solamente la falta de uniformidad de los mismos, sino también que la mayor completitud y claridad de unos sobre

otros se convierte en una dificultad para el logro de unificación de criterios y la adopción de normas internacionales. A pesar de lo mencionado se destaca que ello no es motivo suficiente para el tratamiento precario que se realiza sobre cuestiones éticas relacionadas a la profesión de contador público.

Todo lo mencionado refleja una carencia de medidas preventivas, es decir actuaciones que apunten a evitar la comisión de hechos delictivo y permite concluir que no es suficiente la existencia de un código deontológico como herramienta preventiva a la mala praxis, sino también se hace necesario la conformación de esquemas de acción que tienda a generar conciencia ética por medio de la formación y capacitación, que sean implementados desde las universidades y reforzados por los consejos profesionales, fomentándose así en la comunidad profesional una cultura profesional con mayor calidad ética.

Producto del análisis de las estrategias para prevenir los casos de faltas al Código de Ética en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba y por los resultados obtenidos en relación a la formación profesional, se considera que más allá del diagnóstico de la situación actual, es importante definir cursos de acción y lograr una jerarquización ética en las distintas instituciones relacionadas a la profesión de contador público.

Por lo mencionado se considera que la carencia de información y formación hace que no pueda darse una adecuada concientización respecto a la importancia de la ética profesional ni pueda implementarse una correcta planificación en la formación de los profesionales, y futuros profesionales, ni apuntar hacia focos preventivos. Por tal motivo se propone en este trabajo nuevos esquemas de acción y prevención, donde se destaca la necesidad de un compromiso institucional para su implementación.

De esto se deriva la necesidad de políticas que colaboren en el posicionamiento ético del contador en cuanto, más allá de la necesidad de formación, se hace necesario que ante la posibilidad de infracción a las normas éticas haya imposibilidad de concreción, dada por el alto riesgo que de ello se derivaría o por el establecimiento en el graduado de una conciencia ética, entre otros motivos.

8. Referencias bibliográficas

Referencias bibliográfica de libros

Alagia, A., Slokar A., Zaffaroni E. (2006). *Manuel de Derecho penal, Parte General*. Buenos Aires, Argentina: Ediar.

Arias Valencia, A. M. (2009) *Los principios del contador y su responsabilidad social*. Argentina: El Cid Editor.

Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba. Córdoba, Argentina. 1° de julio de 1985.

Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. Nueva York, Estados Unidos. Julio de 2009.

Instrucción General N° 359/97. Responsabilidad (solidaria y/o profesional) de los profesionales. Su vinculación con ilícitos Tributarios. Boletín Oficial. Argentina. 1° de octubre de 1997.

Instrucción General N° 408/98. Profesionales en Ciencias Económicas. Acciones u omisiones en el ejercicio de la profesión. Sanciones disciplinarias de los Consejos Profesionales. Boletín Oficial. Argentina. 31 de marzo de 1998.

Ley N° 340. *Código Civil de la Nación*. Argentina. 29 de setiembre de 1869.

Ley N° 10051. *Reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba*. Córdoba, Argentina. 4 de abril de 2012.

Ley N° 11179. *Código Penal de la Nación*. Argentina. 3 de noviembre de 1921.

Ley N° 11683. *Procedimiento Fiscal*. Argentina. 13 de julio de 1998.

Ley N° 19550. *Sociedades Comerciales*. Argentina. 30 de marzo de 1984.

Ley N° 20488. Normas referentes al ejercicio de las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas. Buenos Aires, Argentina. 23 de mayo de 1973.

Ley N° 24522. Concursos y Quiebras. Argentina. 7 de agosto de 1995.

Ley N° 24527. Modificación al Código Penal. Argentina. 8 de septiembre de 1995.

Ley N° 24769. Régimen Penal Tributario. Argentina. 13 de enero de 1997.

Ley N° 25246. Modificación. Encubrimiento y Lavado de Activos de origen delictivo. Unidad de Información Financiera. Argentina. 5 de mayo de 2000.

Ley N° 25326. Protección de datos personales. 30 de octubre de 2000.

Ley N° 25874. Régimen Penal Tributario. Modificación. 19 de enero de 2004.

López Mesa, M. (2005). Responsabilidad de los Profesionales en Ciencias Económicas. Obligaciones de los Profesionales en Ciencias Económicas desde las ópticas civil, comercial y penal. Buenos Aires, Argentina: La Ley.

Marchiori, H. (1999). Criminología. Introducción. Córdoba, Argentina: Lerner.

Nastasi, A. (1999). La ética y el profesional en ciencias económicas. Buenos Aires, Argentina: Aplicación Tributaria.

Nedel, O. (2010). Incumbencias, responsabilidad y ética del profesional en Ciencias Económicas. Chaco, Argentina: Contexto Libros.

Normas Internacionales de Formación 1-8. Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría. Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants/IFAC). Nueva York, Estados Unidos. Agosto de 2008.

Real Academia Española (2012). Diccionario de la Lengua Española (22da ed.). Madrid, España.

Resolución N° 204/00. Código de Ética Unificado para Profesionales en Ciencias Económicas de la República Argentina. Santa Cruz, Argentina. 7 de abril de 2000.

Resolución Conjunta N° 420/11. Funciones y Responsabilidades del Contador Público. Buenos Aires, Argentina. 15 de marzo de 2004.

Resolución Técnica N° 26. Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Neuquén, Argentina. 20 de marzo de 2009.

Villarini, A. R. (1994). La Enseñanza Moral en el Currículo Universitario. La Educación Moral en la Escuela: Fundamentos y Estrategias para su Desarrollo. Puerto Rico: Colección Praxis.

Referencia bibliográfica de publicaciones periódicas impresas: revistas y diarios

Barcelo Bovari, L. (2007). Responsabilidad del Profesional en Ciencias Económicas. Técnica Societaria, Pericial y Concursal, (3), p. 59.

Chapman L. (2007). En Barcelo Bovari, L. (2007). Responsabilidad del Profesional en Ciencias Económicas. Técnica Societaria, Pericial y Concursal, (3), p. 59.

Montaner J. y Perozo J. (2008). Formación ética del Contador Público. Caso: Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad del Zulia. Revista de Ciencias Sociales, Vol. 14 (2), p. 379 – 387.

Romano Pastor, J. P. (2011). ¿Qué tipo de normas éticas requiere la profesión contable? SaberEs. Revista de Ciencias Económicas y Estadística. Mendoza, Argentina: Editorial de la Universidad del Aconcagua. Vol. 3, pp. 5-8.

Vezzaro, D. y Licari, M. (31 de julio de 2015). Contadores: en un año y medio, 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión. Diario Comercio y Justicia. Córdoba, Argentina. AÑO LXXVI, N° 22.217, p. 10.

Referencia bibliográfica en formato electrónico

Alpentista, M., Iasuozi, M. y Merín, M. (2011). La ética profesional y el contador público (Tesis de grado). Universidad Nacional de Cuyo. Facultad de Ciencias Económicas. Mendoza. Disponible en: <http://bdigital.uncu.edu.ar/4587>. [21 de abril de 2015].

Boff, L. (2003). Ética moral la búsqueda de los fundamentos. Santa Catarina, Brasil. Disponible en: <http://servicioskoinonia.org/boff/articulo.php?num=020> [10 de abril de 2016].

Chiquini Torres, J. R. (2008). Ética Profesional (Diapositivas). México. Disponibles en: es.slideshare.net/JosephWood/diapos-profe-tica-profesional [4 de mayo de 2015].

Díaz Vega, M. C. (2008). Independencia mental y ética profesional. Trabajo de Maestría en Auditoría. Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo. México. Disponible en:

<http://www.fcca.umich.mx/descargas/apuntes/Academia%20de%20Auditoria/indep%20mental%20y%20etica%20prof%20diaz%20vega.pdf> [18 de Enero de 2016].

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas (2004). Resolución conjunta. Funciones y responsabilidades del contador público. Buenos Aires, Argentina. Disponible en: <http://www.cpcesla.org.ar/doc/boletin/154/funciones.pdf> [14 de abril de 2016].

Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (2009). La ética y el joven profesional en ciencias económicas: diagnóstico actual y proyección – propuestas de jerarquización. 16ta Jornadas Nacionales de Jóvenes Profesionales en Ciencias Económicas. Catamarca, Argentina. Disponible en: http://www.facpce.org.ar/files/img_prof_art_tec/la_etica_y_el_joven_profesional.pdf [22 de abril de 2015].

Gutiérrez, C. (1997). Ética y moral: Teorías y principios, en Conferencia Inaugural de un curso de ética política. San José, Costa Rica. Disponible en:

http://www.claudiogutierrez.com/Introduccion_a_la_etica.html [10 de abril de 2016].

Machicado, J. (2010) Concepto de Delito. La Paz, Bolivia. Disponible en:

<http://ermoquisbert.tripod.com/pdfs/concepto-delito.pdf> [17 de enero de 2016].

Monaza, J. F. (2011). Mala Praxis. Venezuela. Disponible en:

www.aporrea.org/ddhh/a121246.html [15 de abril de 2016].

Mozzi, G. (2007). Responsabilidad Profesional del Contador Público. Buenos Aires, Argentina. Disponible en: www.mrconsultores.com.ar [9 de abril de 2016].

Universidad Católica de Córdoba (2004). Plan de Estudio 2004. Carrera de Contador Público, Facultad de Ciencias Económicas y Administración. Córdoba, Argentina.

Disponible en: <http://www2.ucc.edu.ar/facultades/ciencias-economicas/carreras-de-grado/contador-publico/> [21 de abril de 2016].

Universidad Nacional de Córdoba (2009). Plan de Estudio 2009. Carrera de Contador Público, Facultad de Ciencias Económicas. Córdoba, Argentina. Disponible en:

http://www.eco.unc.edu.ar/files/comunicacion/archivos/secretaria_asuntos_academicos/reformas%20plan/Plan_2009_Contador.pdf [21 de abril de 2016].

Universidad Siglo 21 (2014). Plan de Estudio 2014. Carrera de Contador Público. Córdoba, Argentina. Disponible en: <http://www.21.edu.ar/carreras/contador-publico/plan-estudio.html> [21 de abril de 2016].

9. Anexos

9.1. Anexo 1: Sentencias del Tribunal de Ética

Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba

N° de Sent.	Fecha de inicio	Fecha de conclusión	N° Exp.	N° Fallo	Hecho o acto ilícito	Art. Violados	Quién inicia	Quién resuelve	Sanción disciplinaria
1	8/16/2006	5/31/2007	1767	375	Ejercicio de la profesión con matrícula cancelada	2° inc.a) y 5° del Código de Ética del CPCECba	Inicia de Oficio el CPCECba	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Amonestación Privada. Art. 50 inc.b) Dto. 1676-A-49
2	10/01/2007	7/24/2008	1817	404	Actuar negligente en su función sindical	2° inc.c) y 3° inc.c) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia del Juzgado de 1° inst. En lo Civil y Comercial de San Francisco Sec. 4	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Advertencia Art. 50 inc. a) Dto. 1676-A-49
3	06/04/2010	04/05/2011	1978	453	Asociación para el ejercicio de la profesión con quienes carezcan de título habilitante	2° inc. f) y 3° inc. a),f) del Código de Ética del CPCECba	Inicia de Oficio el CPCECba	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Apercibimiento Público Art. 50 inc. c) Dto. 1676-A-49
4	04/11/2010	01/08/2011	1998	460	Se acusa al Auditor por tener una actitud arrogante	Supuestamente 2° inc. a),b),c) y 3° inc. f) del Cód. de Ética del CPCECba	Denuncia por colegas de una Coop. de Servicios Públicos y Sociales	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	No ha incurrido en violación a los artículos del Código de Ética del CPCECba
5	09/04/2007	26/12/2007	1797	395	No atiende los asuntos con diligencia y preocupación. Demoras en la administración de la Justicia	2° inc. c) y 3 inc. c) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia del Honorable Consejo por Acción Ordinaria-Acción Revocatoria Concursal	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Advertencia Art. 50 inc. a) Dto. 1676-A-49
6	30/12/2008	23/10/2009	1895	425	Supuesta retención de documentación de una empresa	Supuestamente 2° inc. b), c); 3° inc. a), e) y 4° inc. a) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia de un cliente hacia una contadora	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	No ha incurrido en violación a los artículos del Código de Ética del CPCECba
7	04/11/2011	23/08/2012	2095	475	No atiende los asuntos con diligencia. No se hace responsable por la documentación que firma (personal e indelegable)	2° inc. c), d) y g) y 3° inc. a) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia interpuesta por una cliente hacia un contador	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Suspensión en el ejercicio de la profesión por el término de dos meses. Art. 50 inc. d) Dto. 1676-A-49

8	26/03/2009	12/08/2009	1909	419	No respetó las resoluciones del Consejo y las disposiciones legales referidas al ejercicio de la profesión	2° inc. a) y 3° inc. a) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia por el Honorable Consejo Profesional conforme Acta 1406	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Advertencia Art. 50 inc. a) Dto. 1676-A-49
9	29/02/2012	30/11/2012	1/2012	477	Supuesta falta de colaboración y solidaridad profesional. Falta a la verdad, sin objetividad e integridad	2° inc. b), e) y j); 3° inc. a), d) y 4° inc. a) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia por una contadora	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	No ha incurrido en violación a los artículos del Código de Ética del CPCECba
10	07/11/2011	23/08/2012	2096	476	Mala conducta atribuida al profesional por asesoramiento impositivo. (PRESCRIPTA)	3° inc. g) y 4° inc. a) y b) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia por un representante legal de una Sociedad Anónima	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	No ha incurrido en violación a los artículos del Código de Ética del CPCECba
11	04/06/2010	06/04/2011	1977	455	No atendió asuntos con diligencias. En la actuación como Auxiliar, causó demoras en la administración de la Justicia	2° inc. c) y 3° inc. c) del Código de Ética del CPCECba	Comunicación por la Cámara de Apelaciones Civil y Com. en lo Contencioso Adm. de 1° Nominación de Río Cuarto	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Amonestación Privada. Art. 50 inc. b) Dto. 1676-A-49
12	13/09/2012	25/07/2013	5/2012	482	No respetó las resoluciones del Consejo. No actuó con integridad, objetividad e independencia. No atendió asuntos con diligencia	2° inc. a), b), c) y d) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia interpuesta por un tercero	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Amonestación Privada. Art. 50 inc. b) Dto. 1676-A-49
13	02/11/2012	11/04/2013	7/2012	478	No respetó las resoluciones y disposiciones legales. Asociación para el ejercicio de la profesión con quienes carezcan de título habilitante	2° inc. a) y 3° inc. f) del Código de Ética del CPCECba	Interpuesta de Oficio por el Honorable Consejo Profesional	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Amonestación Privada. Art. 50 inc. b) Dto. 1676-A-49
14	14/07/2005	02/02/2006	1683	340	No respetó las resoluciones y disposiciones legales. No actuó con integridad, objetividad e independencia. No se expresó en forma clara. No se abstiene de intervenir ante actos ilícitos	2° inc. a), b), d) y f) y 3° inc. a) del Código de Ética del CPCECba	Interpuesta de Oficio por el Honorable Consejo Profesional	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Apercibimiento Público Art. 50 inc. c) Dto. 1676-A-49

15	19/10/2006	05/07/2007	1779	379	Falsificación de la firma de un colega	2° inc. b), e) y f); 3° inc. a) y 4° inc. a) y b) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia por la Comisión de Fiscalización Profesional y del CPCECba	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Suspensión en el ejercicio de la profesión por el término de un año Art. 50° inc. d) Dto. 1676-A-49
16	17/05/2006	31/07/2007	1746	377	No respeta resoluciones del Consejo y disposiciones legales. Falta de independencia y objetividad	2° inc. a) y b) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia por el Presidente de la Comisión Directiva de la Asociación Personal...	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Apercibimiento Público Art. 50 inc. c) Dto. 1676-A-49
17	26/04/2013	10/02/2014	5/2013	494	Incumplimiento de las obligaciones profesionales como auditor	Preámbulo y Art. 2° inc. b) y c) del Código de Ética del CPCECba	Denuncia interpuesta por un tercero	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Amonestación Privada. Art. 50 inc. b) Dto. 1676-A-49
18	26/04/2013	24/02/2014	4/2013	496	No atiende asuntos encomendados con diligencia y preocupación. Causa demoras en la administración de la Justicia	2° inc. c) y 3° inc. c) del Código de Ética del CPCECba	Comunicación cursada por el Juzgado en lo Civil y Comercial de 1° Instancia de la Ciudad de Córdoba	Honorable Tribunal de Disciplina del CPCECba por UNANIMIDAD	Amonestación Privada. Art. 50 inc. b) Dto. 1676-A-49

Fuente: Elaboración propia en base a datos brindados por el Tribunal de Disciplina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la provincia de Córdoba (2015)

9.2. Anexo 2: Recorte periodístico

“Contadores en un año y medio, 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión”

Diario Comercio y Justicia - viernes 31 de julio de 2015.

- PROFESIONALES

Contadores: en un año y medio, 900 denuncias por ejercicio ilegal de la profesión

31 julio, 2015 | 5:30 am por redacción



DENUNCIAS. El abogado Darío Vezzaro y la contadora María Licari avanzan con las investigaciones.

Hubo allanamientos en Villa María, Las Varillas, Arroyito y San Francisco. En ellos se secuestraron documentación y archivos de las computadoras. El Consejo Profesional de Ciencias Económicas advierte a la población de perjuicios que pueden acarrearle los ilegales.

Novcientas denuncias por presunto ejercicio ilegal de la profesión fueron recibidas a lo largo de un año y medio por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas (CPCE) de Córdoba. Mientras son analizadas, nueve casos ya están en la Justicia y obtuvieron avances.

Las causas están en distintas fiscalías de Villa María, Las Varillas, Arroyito y San Francisco.

Así lo confirmó a *Comercio y Justicia* Darío Vezzano, actual asesor letrado especializado en temas penales de la institución. “Ya hay resoluciones de mérito, esto es que se hizo una valoración provisoria de la existencia del delito en estos casos y de la posible participación de quienes aparecen como denunciados”, explicó Vezzano, ex fiscal General de la Provincia.

Cabe aclarar que tras la recepción de denuncias, provenientes de matriculados, clientes y hasta anónimas, se produjo una serie de allanamientos en diferentes estudios contables e impositivos. En el caso de las localidades mencionadas, Vezzano sostuvo que allí hay personas “que están vinculadas a un proceso penal por ejercicio ilegal de la profesión. Una de las funciones que tiene el Ministerio Público Fiscal -agregó- es hacer cesar los efectos del delito. Si se está produciendo un delito, se produce un allanamiento y la búsqueda de elementos de prueba a efectos del delito que se investiga. Una de las cuestiones tiene que ver con que esta actividad supuestamente delictiva cese y no vuelva a cometerse”.

Durante los procedimientos se secuestraron documentación y registros informáticos para la investigación que revele si la actividad realizada está dentro de las atribuciones que les competen sólo a los matriculados en el CPCE.

Según la legislación vigente, todas las actuaciones de los profesionales de la actividad deben ser realizadas por profesionales en ciencias económicas egresados de universidades nacionales. El CPCE sostiene que este requisito fundamental, junto a la matriculación en la entidad, importa un beneficio y brinda seguridad a la comunidad en general, ya que la institución avala, de esa manera, la actuación del interviniente.

Las denuncias mencionadas anteriormente en la estadística corresponden a los registros asentados entre octubre de 2013 y marzo de 2015 y van contra aquellos que están ejerciendo la profesión sin título habilitante o contra quienes, teniendo título, no están matriculados.

Preocupación

“Hay una fuerte preocupación de los consejos de ciencias económicas de todas las provincias por tratar esto como un problema serio que hace al matriculado”, contextualizó Vezzano, quien trabaja junto a los letrados del CPCE Sergio Pussetto y Alejandra Baima.

En este sentido, María Elda Combina de Licari, titular de la Comisión Especial de Fiscalización Profesional del CPCE, explicó que en Córdoba las denuncias las recepta esta comisión a los fines de encarar un sumario administrativo previo y, en caso que la situación lo amerite, formulan la denuncia penal.

Para compartir esta experiencia y conocer qué están haciendo otras jurisdicciones con esta problemática, la contadora adelantó que se organizan unas jornadas nacionales sobre control del ejercicio ilegal de la profesión, los próximos días 21 y 22 de agosto.

Por su parte, el presidente del CPCE, José Simonella, señaló que buscan coordinar acciones con otras provincias, conocer si hay jurisprudencia y cuáles son los criterios. “Si bien todos

tenemos funciones delegadas por el Estado, no todas las provincias tienen el mismo Código de Ética, no se puede unificar un código a nivel de la Argentina. Trataremos de homogeneizar los criterios e incluso tomar algunos recaudos como para que aquellas sanciones que son públicas se compartan con las otras provincias para que conozcan qué personas están ejerciendo ilegalmente y pueden llegar a migrar de una provincia a otra”.

A su turno, Licari resaltó que “un contador no puede ejercer con un práctico sino con un profesional. El práctico no puede ejercer la profesión. El que es práctico y estuvo trabajando ahí se le promueve acción penal a través del artículo 247 del Código Penal. Para controlar, tenemos dos inspectores recorriendo lugares denunciados”.

Vezzaro concluyó que se ha complejizado mucho el mundo con respecto a lo que es lavado de dinero, el financiamiento de operaciones de lavado de dinero para el financiamiento de acciones del terrorismo internacional, créditos fiscales falsos, delitos vinculados con la legislación penal cambiaria y penal económica. “Puedo ser práctico, profesional universitario, pero para presentar el balance, trámites, necesito la firma de un matriculado.

Cuando el profesional matriculado se presta a facilitarle la firma al práctico para que siga ejerciendo es cuando se da la connivencia que la investiga el Tribunal de Ética del CPCE”, aclaró.

Fuente: Diario Comercio y Justicia. Córdoba, Argentina. AÑO LXXVI, N° 22.217, p. 10.

9.3. Anexo 3: Cuadros y gráficos

Cuadro 1.

Cantidad de Sentencias

N° de Sentencia	N° Expediente	N° Fallo
1	1683	340
2	1746	377
3	1767	375
4	1779	379
5	1797	395
6	1817	404
7	1895	425
8	1909	419
9	1977	455
10	1978	453
11	1998	460
12	2095	475
13	2096	476
14	1/2012	477
15	5/2012	482
16	7/2012	478
17	4/2013	496
18	5/2013	494

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 2.

Violaciones al Código de Ética Profesional desde el año 2005 al año 2015

Hecho o acto ilícito	Frecuencia
Ejercicio de la profesión con matrícula cancelada	1
No atiende los asuntos con diligencia y preocupación	3
Asociación para el ejercicio de la profesión con quienes carezcan de título habilitante	2
Demoras en la administración de la Justicia	3
Retención de documentación de una empresa	1
No expresarse en forma clara. No se hace responsable por la documentación que firma	2
No respetó las resoluciones del Consejo y las disposiciones legales referidas al ejercicio de la profesión	5
Falta de colaboración y solidaridad profesional	1
Mala conducta atribuida al profesional por asesoramiento impositivo	1
No actuó con integridad, objetividad e independencia	4
No se abstiene de intervenir ante actos ilícitos	2

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 6.*Palabras que los encuestados asocian a la ética profesional*

Relación con	Cantidad
Honestidad	207
Justicia	3
Integridad	86
Moralidad	79
Decencia	9
TOTAL	384

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 7.*Palabras que los encuestados asocian a la mala praxis*

Relación con	Cantidad	Porcentaje
Negligencia	231	60%
Dolo	96	25%
Impericia	42	11%
Error	15	4%
Omisión	0	0%
TOTAL	384	100%

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 8.*Causas de problemas éticos que más comúnmente enfrenta el contador público*

Causas	Cantidades	Porcentajes
La corrupción en las empresas privadas	81	21%
La corrupción en las autoridades públicas	253	66%
El contador ético no consigue trabajo	74	19%
Falta de formación de profesionales éticos	26	7%
Desorganización contable de empresas	33	9%
Ánimo evasor del contribuyente	334	87%
Falta de ética de los empresarios	125	33%
No hay cultura de pago de impuestos	234	61%

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 9.

Selección de principios básicos del Código de Ética por parte de los encuestados

Principios	Cantidad
Lealtad	61
Responsabilidad	215
Honradez	108
Integridad	261
Normas Técnicas	32
Comportamiento Profesional	169
Transparencia	138
Secreto Profesional	230
Objetividad	138
Ser Competente	123
TOTAL	1475

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 10.

Motivos considerados por los profesionales sobre las faltas al Código de Ética

Motivos de falta al Código de Ética Profesional	Frecuencia
Ofrecimiento de servicios profesionales sin medida	97
No respetar las resoluciones y normas legales del Consejo	159
Encubrimiento de la realidad o presentarla deformada	318
Actuar con integridad, objetividad e independencia de criterio	35
Falta de solidaridad entre colegas	62
Carencia de secreto profesional	114
Obligación de cobrar el mínimo de honorarios que fija la ley	35
Falta a las normas de incompatibilidad	62

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 11.

Conocimiento sobre las Estadísticas referidas a faltas al Código de Ética

Conocimiento	Cantidad	Porcentaje
SI CONOCE	12	3%
NO CONOCE	288	75%
NO SABE	84	22%
TOTAL	384	100%

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 12.

Consideración sobre aumento de casos de mala praxis y falta de ética profesional

Aumentaron los casos	Cantidad	Porcentaje
SI	169	44%
NO	8	2%
NO SABE	207	54%
TOTAL	384	100%

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 13.

Consideraciones referidas a la mayor necesidad de educación sobre la ética profesional

Mayor Educación	Cantidad	Porcentaje
SI	296	77%
NO	77	20%
NO SABE	11	3%
TOTAL	384	100%

Fuente: Elaboración propia (2015)

Cuadro 14.

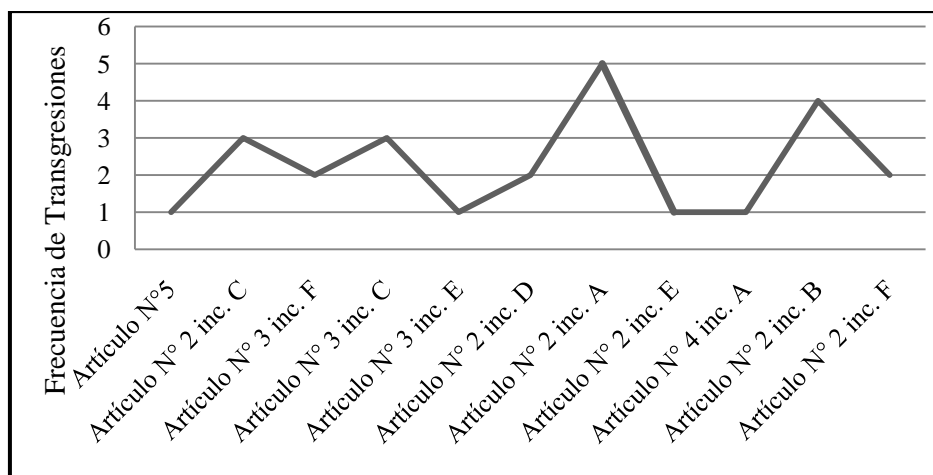
Conveniencia de emprender un plan de difusión sobre ética y mala praxis a nivel nacional

Emprender un Plan	Cantidad
Considera conveniente	307
No considera conveniente	65
No sabe	12
TOTAL	384

Fuente: Elaboración propia (2015)

Gráfico 3.

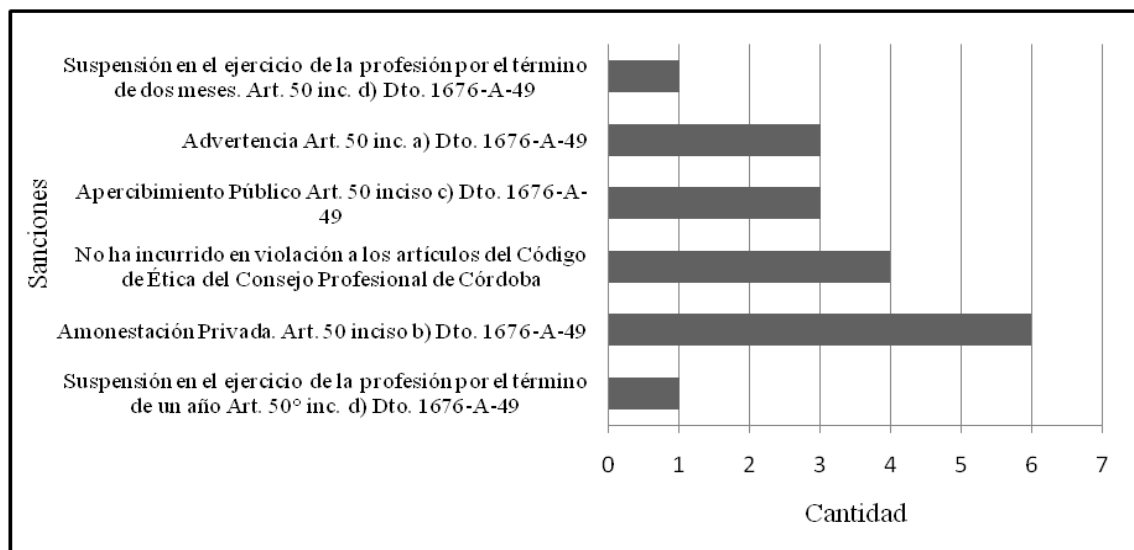
Artículos del Código de Ética Profesional transgredidos entre los años 2005 y 2015



Fuente: Elaboración propia (2015)

Gráfico 5.

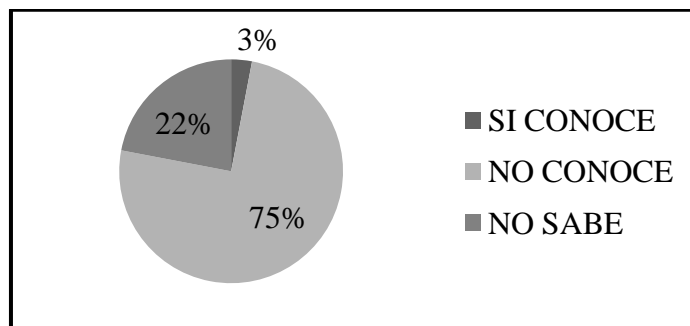
Frecuencia de sanciones disciplinarias aplicadas.



Fuente: Elaboración propia (2015)

Gráfico 10.

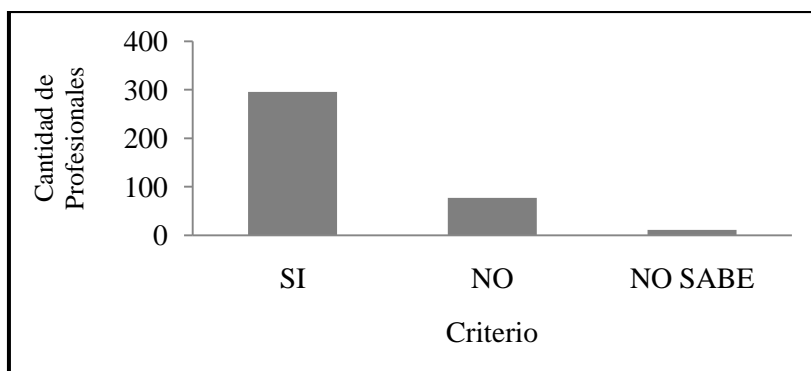
Conocimiento de los profesionales sobre las estadísticas referidas a las faltas al Código de Ética.



Fuente: Elaboración propia (2015)

Gráfico 12.

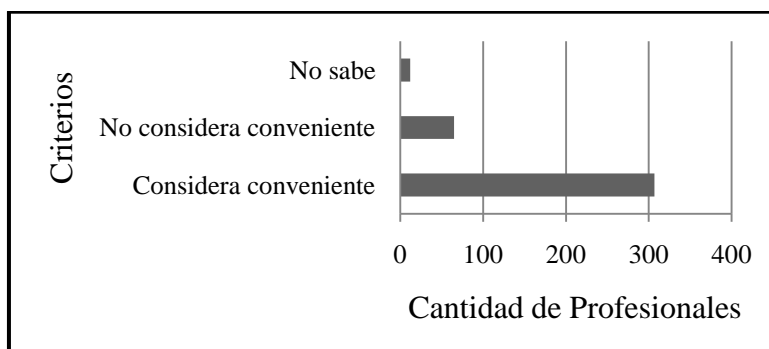
Preferencia de mayor educación a estudiantes sobre Ética Profesional.



Fuente: Elaboración propia (2015)

Gráfico 13.

Emprendimiento de un plan de difusión sobre ética y mala praxis a nivel nacional.



Fuente: Elaboración propia (2015)

9.4. Anexo 4: Modelo de cuestionario

**UNIVERSIDAD EMPRESARIAL SIGLO 21
CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO**

ENCUESTA DIRIGIDA A CONTADORES EN EJERCICIO PROFESIONAL

TRABAJO FINAL DE GRADUACIÓN

“Mala praxis y ética del contador público. Año 2015”

Objetivo: desarrollar un sistema de información que permita la cuantificación y la elaboración de estrategias preventivas de los casos de falta de ética, del graduado en Ciencias Económicas en la provincia de Córdoba.

El siguiente cuestionario es anónimo y contendrá preguntas cerradas y mixtas.

En las respuestas de preguntas cerradas, marque con una cruz.

Se especificará que respuestas admiten más de una opción.

En el caso de las mixtas marque con una cruz la opción correcta y luego responda brevemente. En ambas tendrá el casillero al lado para marcar.

César Gabriel Benítez alumno de la Universidad Empresarial siglo 21 de la carrera de contador público, le agradece de antemano el apoyo brindado.

Fecha:.....

I- INFORMACION GENERAL DEL/LA CONTADOR/A

1. Sexo

1.1. Masculino () 1.2. Femenino ()

2. Edad

2.1. Menor de 30 años () 2.3. Entre 46 y 60 años ()

2.2. Entre 31 y 45 años () 2.4. Mayor de 61 años ()

3. Tiempo de ejercicio de profesión de contador/a

3.1. Menos de 10 años () 3.3. Entre 21 y 30 años ()

3.2. Entre 11 y 20 años () 3.4. Más de 30 años ()

4. Trabaja Usted en forma:

4.1. Independiente ()

4.2. En relación de dependencia ()

4.3. Ambos ()

II- CONOCIMIENTOS SOBRE ÉTICA Y MALA PRAXIS**1. ¿Con cuál de estas opciones relaciona Usted a la ética profesional?**

1.1. Honestidad () 1.4. Moralidad ()

1.2. Justicia () 1.5. Decencia ()

1.3. Integridad ()

2. ¿Con cuál de las siguientes opciones relaciona Usted a la mala praxis?

2.1. Negligencia () 2.4. Error ()

2.2. Dolo () 2.5. Omisión ()

2.3. Impericia ()

3. Según su criterio. ¿Cuáles son las tres principales causas de problemas éticos que más comúnmente enfrenta el/la contador/a?

- 3.1. No hay cultura de pago de impuestos en el país ()
- 3.2. La falta de ética de los empresarios ()
- 3.3. El ánimo evasor del contribuyente ()
- 3.4. La desorganización contable de las empresas ()
- 3.5. Las universidades no forman profesionales éticos ()
- 3.6. El contador ético no consigue trabajo ()
- 3.7. La corrupción en las autoridades públicas ()
- 3.8. La corrupción en las empresas privadas ()

4. De las siguientes alternativas, indique cuatro principios básicos del Código de Ética del contador público en la provincia de Córdoba.

- 4.1. Integridad ()
- 4.2. Ser competente ()
- 4.3. Lealtad ()
- 4.4. Responsabilidad ()
- 4.5. Honradez ()
- 4.6. Objetividad ()
- 4.7. Normas técnicas ()
- 4.8. Comportamiento profesional ()
- 4.9. Transparencia ()
- 4.10. Secreto profesional ()

5. En qué casos considera que el/la contador/a público/a incumple el Código de Ética (puede marcar varias alternativas)

- 5.1. Omisión de información financiera contable. ()
- 5.2. Falta de presentación de información financiera a los Organismos de control. ()
- 5.3. Presentación de información financiera ficticia ()
- 5.4. Destrucción de información contable. ()
- 5.5. Presentación de declaraciones fiscales alteradas. ()
- 5.6. Difusión de información contable sin autorización. ()

6. ¿Cuál cree que es el motivo más frecuente de falta al Código de Ética? (puede marcar varias alternativas)

- 6.1. Encubrimiento de la realidad o presentarla deformada ()
- 6.2. Ofrecimiento de servicios profesionales sin mesura ()
- 6.3. No respetar las resoluciones y las disposiciones legales del Consejo ()
- 6.4. Actuar con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad ()
- 6.5. Falta de solidaridad profesional entre los integrantes de la profesión ()
- 6.6. Carencia de secreto profesional ()
- 6.7. Obligación de cobrar el mínimo de honorarios que fija la ley ()
- 6.8. Falta a las normas sobre incompatibilidad ()

7. ¿Cuáles considera que son las reglamentaciones vigentes que debe seguir el contador público en la provincia de Córdoba? (puede marcar varias alternativas)

- 7.1. Código Civil, Código Penal, Código Comercial ()
- 7.2. Ley de Sociedades Comerciales, 19.550 ()
- 7.3. Ley de Concursos y Quiebras, 24.522 ()
- 7.4. Comisión Nacional de Valores ()
- 7.5. Ley de Ejercicio Profesional de la provincia de Córdoba, 20488 ()
- 7.6. Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Córdoba ()
- 7.7. Código de Procedimiento Municipal Unificado de Córdoba ()

8. ¿Cuáles cree que son las sanciones del Código de Ética del Consejo Profesional de Ciencia Económicas de Córdoba? (puede marcar varias alternativas)

- 8.1. Advertencia ()
- 8.2. Apercibimiento oral ()
- 8.3. Amonestación Privada ()
- 8.4. Apercibimiento Público ()
- 8.5. Amonestación Pública ()
- 8.6. Suspensión en el ejercicio de la profesión hasta un año ()
- 8.7. Suspensión en el ejercicio de la profesión hasta dos años ()
- 8.8. Cancelación de la matrícula ()

9. ¿Conoce las estadísticas sobre los casos de falta de ética y mala praxis en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba?

- 9.1. SI ()
- 9.2. NO ()
- 9.3. NO SABE ()

10. ¿Cree usted que han aumentado los casos de mala praxis y falta de ética en la profesión en los últimos 10 años?

- 10.1. SI ()
- 10.2. NO ()
- 10.3. NO SABE ()

11. Según su criterio ¿Debería haber mayor educación referida a la ética profesional hacia los estudiantes de Ciencias Económicas?

- 11.1. SI ()
- 11.2. NO ()
- 11.3. NO SABE ()

12. ¿Le gustaría que haya mayor capacitación sobre ética y mala praxis en la profesión del contador público en la provincia de Córdoba?

- 12.1. SI ()
- 12.2. NO ()
- 12.3. NO SABE ()

13. ¿Considera conveniente emprender un plan de difusión del Código de Ética del contador a nivel nacional?

13.1. SI ()

13.2. NO ()

13.3. NO SABE ()

14. ¿Se le ocurre alguna propuesta para prevenir los casos de falta al Código de Ética y mala praxis en la provincia de Córdoba? En caso afirmativo exprésela brevemente.

14.1. SI ()

14.2. NO ()

14.3. NO SABE ()

.....

.....

.....

.....

MUCHAS GRACIAS POR SU COLABORACIÓN.

ANEXO E: Formulario Descriptivo del Trabajo Final de Graduación

**AUTORIZACIÓN PARA PUBLICAR Y DIFUNDIR
TESIS DE POSGRADO O GRADO
A LA UNIVERIDAD SIGLO 21**

Por la presente, autorizo a la Universidad Siglo21 a difundir en su página web o bien a través de su campus virtual mi trabajo de Tesis según los datos que detallo a continuación, a los fines que la misma pueda ser leída por los visitantes de dicha página web y/o el cuerpo docente y/o alumnos de la Institución:

Autor-tesista	Benítez, César Gabriel
DNI <i>(del autor-tesista)</i>	27.110.622
Título y subtítulo <i>(completos de la Tesis)</i>	Ética y mala praxis del contador público en la provincia de Córdoba
Correo electrónico <i>(del autor-tesista)</i>	cesargabrielbenitez@gmail.com
Unidad Académica <i>(donde se presentó la obra)</i>	Universidad Siglo 21
Datos de edición: <i>Lugar, editor, fecha e ISBN (para el caso de tesis ya publicadas), depósito en el Registro Nacional de Propiedad Intelectual y autorización de</i>	

Otorgo expreso consentimiento para que la copia electrónica de mi Tesis sea publicada en la página web y/o el campus virtual de la Universidad Siglo 21 según el siguiente detalle:

Texto completo de toda la Tesis (Marcar SI/NO) ^[1]	SI
Publicación parcial (informar que capítulos se	

Otorgo expreso consentimiento para que la versión electrónica de este libro sea publicada en la en la página web y/o el campus virtual de la Universidad Siglo 21.

Lugar y fecha: _____

Firma autor-tesista

Aclaración autor-tesista

Esta Secretaría/Departamento de Posgrado de la Unidad Académica: _____

_____ certifica que la tesis adjunta es la aprobada y registrada en esta dependencia.

Firma

Aclaración

Sello de la Secretaría/Departamento de Posgrado

[1] Advertencia: Se informa al autor/tesista que es conveniente publicar en la Biblioteca Digital las obras intelectuales editadas e inscriptas en el INPI para asegurar la plena protección de sus derechos intelectuales (Ley 11.723) y propiedad industrial (Ley 22.362 y Dec. 6673/63. Se recomienda la NO publicación de aquellas tesis que desarrollan un invento patentable, modelo de utilidad y diseño industrial que no ha sido registrado en el INPI, a los fines de preservar la novedad de la creación.