

Código Internacional de Ética para profesionales de la contabilidad y la bioética

International Code of Ethics for Professional Accountants and Bioethics



Orlando Avendaño Calderón 

Universidad de los Andes, Mérida, Venezuela

OPEN ACCESS

*CORRESPONDENCIA

Orlando Avendaño Calderón

✉ orlando19081982@gmail.com

RECIBIDO 10 Dic 2023

ACEPTADO 09 Feb 2024

PUBLICADO 14 May 2025

CITACIÓN

Avendaño Calderón, O. (2023).

Código Internacional de Ética para profesionales de la contabilidad y la bioética. *Valor Contab.*, 10(1) <https://doi.org/10.17162/rvc.v10i1.2048>.

ISSN. 2413-5860

doi: <https://doi.org/10.17162/rvc.v10i1.2048>

COPYRIGHT

© 2023 Este es un artículo escrito por Avendaño Calderón, presentado para su publicación de acceso abierto bajo la licencia Creative Commons Attribution (CC BY)

(<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>). La licencia CC BY permite el uso, distribución y reproducción del artículo en otros foros, siempre y cuando se den crédito al autor(es) original(es) y al propietario de los derechos de autor, y se cite la publicación original en esta revista, de acuerdo con la práctica académica aceptada. Cualquier uso, distribución o reproducción que no cumpla con estos términos está prohibido.

Resumen

La ética se considera como una declaración moral que separa lo malo de lo bueno, y consiste en una acción que lleva a la felicidad y a la plenitud del individuo. Por su parte, la Federación Internacional de Contadores o IFAC por sus siglas en inglés, se encarga de preparar y emitir el Código Internacional de Ética Profesional, que sirve como guía de conducta para los contadores públicos de todo el mundo, con el fin de que estos eviten comprometer la imagen de la profesión. Sin embargo, el único fin del código pareciera solo lograr una buena imagen. La Bioética, por su lado, es una propuesta disciplinaria que sirve de puente entre lo técnico-científico y lo humanista. En tal sentido, dos culturas incapaces de comunicarse, lo técnico en la contaduría y lo moral, pueden construir un puente entre ellas a través de la Bioética en pro de Contabilidad más humana.

Palabras clave

Ética, Código Internacional de Ética Profesional, Profesionales de la Contaduría, Bioética.

Abstract

Ethics is considered as a moral statement that separates the bad from the good and consists of an action that leads to the happiness and fulfillment of the individual. For its part, the International Federation of Accountants or IFAC for its acronym in English, is responsible for preparing and issuing the Code of Professional Ethics, which serves as a guide of conduct for public accountants around the world, so that they Avoid compromising the image of the profession. However, the only purpose of the code seems to be just to achieve a good image. Bioethics, for its part, is a disciplinary proposal that serves as a bridge between the technical-scientific and the humanistic. In this sense, two cultures incapable of communicating, the technical in accounting and the moral, can build a bridge between them through Bioethics in favor of more humane Accounting.

Keywords

Ethics, International Code of Professional Ethics, Professional Accountants, Bioethics

I Introducción

Etimológicamente, la palabra ética, proviene del griego *ἠθικός* que se traduce a costumbre, y puede ser definida como un “conjunto de normas morales que rigen la conducta de la persona en cualquier ámbito de la vida” (Real Academia Española, 2020). En síntesis, la ética es una manifestación moral que separa lo malo de lo bueno; siendo para muchos autores, así como para filósofos y pensadores, simplemente un *carácter*.

Cabe mencionar que la ética, vista como valor moral, ha tenido diversos criterios; que van desde Kant (2003) quien percibía a la ética como un valor universal, hasta Nietzsche (2000), quien propone la ética de la autorrealización. Así mismo, Taylor (1996), plantea que para lograr una ética, es necesaria la construcción de un *yo*. Cortina (2018), sostiene que la ética es fundamental en la educación del individuo que no nace ciudadano, sino que se hace ciudadano por la educación. No obstante Lehman (2004), afirma que, para la contabilidad, la teoría moral reemplazado por el tecnicismo de la profesión, y no considera el valor moral.

Por su parte, el relativismo cultural planteado por Franz Boas (1887) da importancia a las apreciaciones éticas propias de cada individuo. El mismo establece que, cada cultura debe ser observada desde sus propios valores morales. En tal sentido, el relativismo cultural hace difícil establecer un valor universal que defina que es una acción buena y que es una acción mala.

Esto sugiere que, el Código Internacional de Ética Profesional para Profesionales de la Contabilidad y el relativismo cultural son opuestos, ya que el Código de Ética busca establecer una conducta ética universal; mientras que, para el relativismo cultural la ética es relativa. En tal sentido, el desafío que enfrenta el Código de Ética es equilibrar y armonizar los derechos individuales y grupales. Sin embargo, el CEP [CEP] posee innegables debilidades, ya que busca instaurar a nivel mundial una normativa de conducta para los contadores públicos, en pro de la buena reputación profesional y la fe pública, pero sin expresar lo que simboliza una buena conducta en general, desconociendo también, las intenciones y reflexiones internas del profesional.

Por su parte, Gaffikin & Lindawati (2012) sostienen que el éxito en la implementación de un CEP se logra mediante el apego de los contadores públicos a códigos de conducta. Por lo cual, este trabajo se propuso complementar los Principios Éticos Fundamentales presentes en el Código Internacional de Ética Profesional para Profesionales de la Contabilidad, con los cuatro principios de la Bioética. Lo anterior se justifica en que, en cierta forma, los principios de la Bioética exponen claros valores morales, definiendo, además, cuál debería ser la conducta ética esperada en el profesional, respetando su autonomía. Al considerar la Bioética en el ejercicio ético de la profesión del contador público, permitiría establecer una relación más explícita entre lo técnico de la contaduría pública y lo moral del ser humano.

2 Metodología

Este trabajo se desarrolló tomando en cuenta el paradigma cualitativo e interpretativo de la investigación, pues facilita las interpretaciones y reflexiones sobre las diferentes situaciones y cómo los individuos con sus acciones moldean dichas situaciones. Además, este enfoque permite comprender la realidad como consecuencia de un proceso histórico partiendo de las acciones de sus protagonistas (Galeano, 2004). De igual manera, se emplearon técnicas del método documental que “se concreta exclusivamente en la recopilación en diversas fuentes. Indaga sobre un tema en documentos –escritos u orales-; uno de los ejemplos más típicos de este tipo de investigación son las obras de historia” (Palella y Martins, 2010). Por lo cual, se revisaron los escritos sobre ética de Aristóteles, Kant, Hegel, Nietzsche, Taylor, Juan Cano de Pablo, Fernando Savater, Beauchamp, Childress, a través de un análisis inductivo e interpretativo del tema, buscando comprender el tema de forma general y evitando la pérdida de su significado integral.

3 Alcance

Se pudo observar la existencia de una interacción entre los Principios Éticos Fundamentales establecidos en el Código Internacional de Ética Profesional y los principios de la Bioética. Por consiguiente, el profesional de la contaduría podría considerar a los principios de la Bioética, como un complemento para su actuar profesional; ya que estos, exponen valores morales más claros, definiendo mejor cual es la conducta ética

esperada del individuo, yendo incluso más allá del ámbito profesional. Por ende, en un ejercicio de autonomía moral, el profesional de la contaduría podría forjarse una fuerte identidad ética.

Para una mejor comprensión del tema y su significado, los resultados se estructuraron en seis partes: la primera, sobre ética, que muestra el significado y sus definiciones según distintos autores; la segunda parte, trata los enfoques filosóficos para la evaluación de la ética. La tercera parte abordó los Códigos de Ética y su origen (desde el Código de Hammurabi hasta el Código Internacional de Ética Profesional). La cuarta parte, justifica los orígenes del CEP para contadores públicos. La quinta parte se reflexiona sobre el Código Internacional de Ética Profesional para contadores públicos, donde se plasma la carencia que posee el Código al no mostrar lo que es una conducta moral más allá del ejercicio técnico de la profesión y salvaguardar su imagen. Y la última parte, Bioética, su origen, definición y los 4 principios de la Bioética según Beauchamp y Childress.

3.1 La Ética

Es necesario comenzar por realizar una definición de la ética según los tres enfoques filosóficos que la evalúan, luego abordar el CEP, y finalmente, explicar y proponer a la bioética como aspecto que debe considerarse dentro del CEP. En tal sentido, la ética, desde su etimología, tiene relación con la costumbre, ya que esta palabra deriva del griego *ἦθος/Ethos* y se puede definir como “conjunto de normas morales que rigen la conducta de la persona en cualquier ámbito de la vida” (Real Academia Española, 2020).

Así mismo, otra definición de ética establece a la misma como:

Estudio de la moral y de la acción humana. La ética es una de las ramas más profundas de la filosofía porque se ocupa de dotar de contenido teórico y de sentido la acción moral del hombre; así mismo se ocupa de pensar el sentido de su vida en relación con su actuar. Por consiguiente, una sentencia ética es una declaración moral que elabora afirmaciones y define lo que es bueno, malo, obligatorio, permitido, etc. En lo referente a una acción o una decisión (Definiciona.com, 2015).

Por su parte, Juan Cano de Pablo, expone que el ser humano tiene la capacidad intelectual de hacer juicios de valor, ya que la ética se da de manera *natural* (Cano, 2000). Por su parte, para Aristóteles (384-322 a.C.) la ética se relaciona con la felicidad, la cual reside en hacer las cosas conforme a recta razón; siendo la misma, la suma de todos los bienes. En tal sentido, el hombre es feliz cuando vive y actúa bien “La felicidad es una actitud del alma, no es un modo de ser” (Aristóteles, 2005, pág. 393). Paraphraseando a Fernando Savater, quien también da su aporte a la ética definiéndola como el saber vivir o el arte de vivir, procurando hacer bien lo que se está haciendo, de forma que sea permitido acertar (Savater, 1992). Por consiguiente, la ética es la acción que lleva a la felicidad y a la plenitud del individuo.

Kant (1724-1804) durante la ilustración, expuso la ética como una acción que se realiza desde el sentido del deber “Obedecer el imperativo categórico de la moralidad es cosa que en cualquier momento está al alcance de todos...” (Kant I., 2003, pág. 34). En tal sentido, para someterse al imperativo categórico el sujeto necesariamente debe ser racional, puesto que “La ley práctica tiene que establecerse de forma universal, es decir, yo no debo obrar nunca más que de modo que pueda querer que mi máxima deba convertirse en ley universal” (Kant I., 2003, pág. 18).

Se puede afirmar que el Código Internacional de Ética Profesional para Profesionales de la Contabilidad, se basa en imperativos categóricos, pues el mismo busca implementarse bajo un principio de universalidad, que reside en hacer que los individuos, o entes racionales, obedezcan, sin tomar en cuenta los intereses y deseos de estos; por ende, para que una acción sea tolerable, debe aplicarse a todos los entes racionales sin objeciones.

En este orden de ideas, la fórmula del imperativo categórico deduce que los *entes racionales*, están obligados a la acción moral por su propia voluntad. Ello supone que el denominado reino de los fines, como lo presenta Kant, exige a los individuos a actuar de tal manera, que sus acciones se conviertan en ley para un reino hipotético. Trasladándonos al terreno del CEP, se aprecia que el mismo precisa cumplirse por el hecho de ser un deber, sin que ello implique que algún incumplimiento conlleve a una sanción.

De igual manera, Hegel (1770-1831) interviene en el desarrollo de la ética, pues plantea el estado ético. Para Hegel, el individuo puede desarrollarse a través del derecho, la moralidad y la eticidad, siendo estos fundamentos más altos de la humanidad. “El mundo Ético viviente es el espíritu de la verdad; tan pronto como el espíritu llega al saber abstracto de su esencia, la eticidad desciende a la universalidad formal del derecho” (Hegel, 1993, pág. 261). Así mismo y Parafraseando a (Hegel, 1975), cuando la acción ética se establece como un hábito en el individuo, lo ético, el espíritu que existe y vive en forma del mundo, desplaza a la naturaleza de los instintos, pasando a ser una segunda naturaleza. En concreto, este filósofo considera que la voluntad ética es un carácter que se requiere universal, por lo que ninguna conciencia moral particular se le opone; así mismo, la ética tiene su máxima expresión en el estado, donde la libertad del individuo es plena y está determinada por la razón.

Por su lado, la visión crítica de Nietzsche (1844-1900), contempla a la moral, al bien y al mal, como elementos ligados a la sociedad y a la cultura en donde se prosperan los individuos. Critica fuertemente al imperativo categórico planteado por Kant, ya que la veía como una tiranía hacia la naturaleza. Sobre este particular, Nietzsche argumentaba que la moral de Kant exclamaba que “lo que es respetable en mí es que yo puedo obedecer, y a vosotros os debe pasar lo mismo que a mí” (Nietzsche F., 1994, pág. 58). La principal crítica de Nietzsche hacia imperativo categórico, es que se usaba para ejercer sobre los demás un poder de sometimiento, conduciendo a los individuos a la moral de los esclavos. Por tanto, la moral conducía al miedo, ya que convencía al pueblo de que todo lo que gira en torno a ella es bueno, y aquello que está fuera de esta merece un castigo.

Para Nietzsche, la aristocracia, o el poder de los mejores, estableció lo que es bueno reflejándose en ellos mismos; mientras que lo malo, venía de los esclavos. Nietzsche, así como Aristóteles, sostuvo que la moral viene de las costumbres y la tradición, siendo esta última, lo que motiva a los individuos a actuar de cierta forma. Como resultado, la moral implica obediencia a las costumbres, a su vez que estas, son una forma de obrar y evaluar.

3.2 Enfoques Filosóficos que Evalúan la Ética

Como se mencionó en la introducción de este trabajo, este apartado trata sobre los enfoques filosóficos que evalúan la ética, siendo estos tres, el teleológico, deontológico y pragmático.

El enfoque Teleológico como primer punto, tiene relación con el fin último de la acción, ya que desde su etimología *telos* se traduce como fin o finalidad. En este enfoque una acción se determina como buena o mala según el bien o valor que dicha acción produce. Un ejemplo de la teleología es la acción de devolver un objeto encontrado en la calle, esta acción es buena porque restablece la propiedad a su dueño, además de que quien devuelve el objeto, experimenta felicidad por la obra realizada. Esto se debe a que, según Von Wolff, el hombre posee deberes para consigo mismo, entre tantos, el deber de perfeccionarse y ser feliz, además del deber de inspirar la perfección y la felicidad a sus semejantes. Entre las características de la teleología se cuentan: finalidad, causalidad, adaptación, intencionalidad, valoración, interdisciplinariedad, subjetividad y crítica.

En tal sentido, desde este enfoque, la ética se encamina al objetivo final, como a todas aquellas intenciones que ocasionan la acción. Para comprender lo anterior, hay que citar a Franz Von, quien menciona que:

El mandato teleológico fundamental sólo exige que sea ejecutado un modo de acción del que, en circunstancias determinadas, puedan esperarse los mejores resultados. De esto no se sigue que para cada modo de acción haya situaciones en las que no esté mandado ejecutarlo ni que sean moralmente inaceptables excepciones que estén teleológicamente mandadas. Mentir tiene, por regla general, malas consecuencias morales. Por ello, según la tesis teleológica, está prohibido mentir, en general. (Von, 1989, pág. 78)

Es necesario apuntar que el enfoque teleológico en la actualidad, es objeto de debates pues como lo argumenta Adrián Seco “la idea de un propósito o un fin intrínseco en la naturaleza es una forma de antropomorfismo que no tiene base científica” (Seco, 2023).

El enfoque Deontológico por su parte, es muy sencillo de aplicar, pues implica que las personas sigan las reglas y cumplan con sus obligaciones; esto se hace evidente cuando se contempla etimológicamente que deonto significa “deber”. En otras palabras, este enfoque se basa más en el deber y el cómo realizar una acción, que en el valor que surge o se obtiene al realizar dicha acción. Esto debido a que algunos pensadores, como por ejemplo Kant, considera que las acciones son buenas si se adaptan a una norma, sin importar los resultados obtenidos. La deontología se diferencia de la teleología, pues la teleología se orienta hacia el fin de la acción, mientras que la deontología se encamina por el cumplimiento de las normas que llevan a tal fin. En tal sentido, Richar Padrino señala que

La deontología se entiende como la “codificación de la ética de las distintas profesiones”; el objeto de estudio de la deontología son los fundamentos del deber y las normas morales. A este conocer se le suele designar teoría del deber, y aunado a la axiología, serían las dos principales ramas de lo que se conoce como ética normativa, sin embargo, la ética observa todos los campos sociales y establece principios generales o ideológicos para determinar lo correcto, de manera que éstos no son meramente formalizados con algún código normativo, éstos se van a formalizar en los códigos deontológicos de las profesiones. (Padrino, 2015, pág. 30)

Finalmente, el enfoque Pragmático, fundado por Charles Sanders Peirce (1839-1914), plantea que las acciones tienen valor, según su utilidad. Por consiguiente, el pragmatismo se encuentra arraigada en aquella acción que tiene un valor práctico para la vida, establecida a través de la justificación de los resultados obtenidos a través de la práctica. En otras palabras, las justificaciones realizadas mediante el pragmatismo, son posteriores y no anteriores a la acción. Por lo tanto, una acción es buena, cuando su resultado se justifica según a la utilidad o éxito que surge de la práctica. Por ejemplo, cuando dos partidos políticos adversos, pactan un acuerdo para aprobar una ley. Ambos partidos desisten a sus ideales al considerar que dicha ley es beneficiosa para el país. Cabe mencionar que, en el campo de la ética, el pragmatismo se sostiene con la idea del Meliorismo; el cual, es parte del pensamiento metafísico de Arthur Caplan (1950-) que explica las posiciones de la Bioética.

En concreto, el pragmático se fundamenta en la acción, ya que su etimología pragma, se relaciona a la práctica. En tal sentido, este enfoque permite determinar, en la práctica, lo que podría ser correcto y lo que no.

3.3 Sobre los Códigos de Ética

Un Código de Ética, se define, parafraseando a (Pérez & Garley, 2009), como aquel articulado que se encarga de establecer normas con el fin de regular el cómo deben comportarse las personas. Se puede estimar que el origen de los Códigos de Ética o de conducta, data aproximadamente hace más de 3770 años, precisamente en el año 1750 antes de Cristo, con la instauración del Código de Hammurabi. Según los escritos, el rey Hammurabi de Babilonia recibió del dios Samash o Utu para los sumerios, las normas a cumplir para garantizar el bienestar en el pueblo.

Este código se basaba en principios de justicia divina, dividiendo a la población en dos géneros, hombres y mujeres y tres clases sociales; las personas superiores, los plebeyos y los esclavos, atribuyendo a cada grupo un valor distinto. Por ejemplo, la vida de una mujer plebeya valía 30 ciclos de plata, mientras que el valor de solo un ojo del hombre plebeyo era de 60 ciclos de plata. Entre clases sociales también había diferencia de valor, incluso entre el mismo género, verbigracia, si una mujer de clase superior moría a manos de un hombre superior, la hija de este hombre superior era asesinada; si una mujer plebeya moría a manos de un hombre superior, este pagaba por ella 30 ciclos de plata; y si una mujer esclava era asesinada por un hombre superior, este pagaba 20 ciclos de plata por su vida. En tal sentido, en la antigüedad existía la creencia de que los dioses eran quienes dictaban las leyes, es por ello que las mismas se consideraban sagradas e indiscutibles. Entre otros tanto Códigos de Ética que se conocen, surgieron antes de nuestra era, se cuentan, “los Principios chinos sobre conducta pública del sabio Confucio en el siglo V a.c. y Los principios del Rey Asoka de la India en el siglo III a. c.” (Vieira , 2015, pág. 31)

Por su parte, el Código Justiano fue una reforma al derecho bizantino, creada por el emperador Justiano I en el año 528 después de Cristo. Siendo el Corpus Iuris Civilis considerado como el fundamento del

derecho europeo, ya que de este surgieron los Códigos Prusiano de 1794, Civil de Francia de 1807 y el Civil de Austria de 1812.

Cabe mencionar también al código de Napoleón, aprobado el 21 de marzo de 1804, es un código civil que aún se encuentra en vigencia, y al que se le aplicaron importantes reformas, ya que no favorecía a la mujer pues consagraba la inferioridad de las mujeres como un principio. En concreto, los códigos mencionados tienen algo en común, y es que los mismos están llenos de prohibiciones y mandamientos.

En la actualidad, un Código de Ética no impone castigos, o sea no es coactivo, sin embargo, la presencia de un Código de Ética presume una normativa de cumplimiento obligatorio, puesto que dicha normativa pudiera estar vinculada con las leyes. En síntesis, el objetivo principal de un Código de Ética, es instaurar una guía de comportamiento igualitario dirigido a un grupo de individuos. Esto último, está acorde con la finalidad de la Federación Internacional de Contadores o IFAC por sus siglas en inglés, la cual “pretende reforzar la adhesión de los profesionales de la contabilidad a estos valores que están reflejados en el Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores (IESBA Code)” (IFAC, 2012). Entre las características del CEP se encuentran que los mismos son declarativos, identificativos, informativos, discriminativos, metodológicos, valorativos y protectivos. Por consiguiente, los Códigos de Ética Profesionales, son instrumentos formativos, tanto de la conciencia Ética del individuo profesional, como de la sociedad, que espera algo de la profesión.

Por su parte, (Avendaño, 2020), señala que

Es importante indicar que el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, tiene como propósito, enunciar los principios éticos que orientan la conducta del profesional de la contaduría pública. Además, establece un conjunto de normas éticas que tienen como fin, evitar que el contador público vea comprometido su honor, su probidad y su imagen en el desenvolvimiento de la profesión. (pág. 17).

En el CEP emitido por la IFAC, se establece que los Principios Éticos Fundamentales son de estricto cumplimiento, pues representan un estándar de comportamiento que se espera de un profesional de la contabilidad; siendo estos principios integridad, objetividad, competencia y diligencia profesionales, confidencialidad y comportamiento profesional. De igual manera, el Código requiere que los profesionales de la contabilidad cuiden su Independencia. Para tal fin, en el marco conceptual se establecen mecanismos para identificar, evaluar y hacerle frente a los hechos que amenacen dicha independencia, así como, a las amenazas en relación al cumplimiento de los Principios Éticos Fundamentales.

3.4 Origen del CEP para Contadores Públicos

Los Códigos Éticos Profesionales son muy antiguos. Por ejemplo, el primer CEP conocido fue el *Formula Comitum Archiatrorum*, el cual surgió en el siglo V de nuestra era, durante el reinado del rey Ostrogodo Teodorico, que fue una suerte de Código de Ética médica. Queda entonces cuestionarse, ¿Cuándo y por qué surge el CEP para Contadores Públicos? Esto se puede responder por dos razones; la primera razón, es que producto de los escándalos de corrupción financiera nació la necesidad de regular el ejercicio de la profesión, a través de una normativa profesional que fuera más eficiente; pues los casos de fraude financiero como el caso Enron, por ejemplo, demostraron que las leyes no fueron, ni serán, suficientes para impedirlos.

En este sentido, (Rozas, 2001) expresa que “Muchas organizaciones profesionales y de auditoría han emitido principios y normas de ética, generalmente bajo la forma y denominación de Códigos de Ética, que son un conjunto de reglas de conducta que ha decidido adoptar la profesión organizada de contador público...”. Por su parte, la IFAC se encarga de preparar y emitir los Códigos Internacionales de Ética Profesional que sirven como guía de conducta en el ejercicio técnico de los contadores públicos en todo el mundo. Esto con el fin de que el profesional de la Contabilidad, en su responsabilidad de dar fe pública, evite comprometer el honor, probidad e imagen de la profesión.

La IFAC fue fundada en Múnich – Alemania el 7 de octubre de 1977, durante el desarrollo del onceavo congreso mundial de contadores, con el objetivo de servir “al interés público, fortaleciendo de forma

continuada la profesión contable en todo el mundo y contribuyendo al desarrollo de economías internacionales fuertes...” (IFAC, 2012, pág. 8). Actualmente la IFAC está conformada por 159 miembros y asociados de 124 países, lo que engloba aproximadamente 2.5 millones de contadores públicos en todo el mundo. Por su parte, en ese mismo año y también en Múnich, se crea El Consejo de Estándares Internacionales de Ética para Contadores (IESBA por sus siglas en inglés). El IESBA es un consejo independiente que desarrolla y emite, las normas de *alto nivel ético* que buscan guiar a los contadores profesionales respecto a las acciones que deben tomar en el interés público, cuando notan un posible acto ilegal o NOCLAR, por sus siglas en inglés, por parte de un cliente o entidad que lo contrata.

La segunda razón, es para establecer un referente de comportamiento, ya que dos o más contadores públicos podrían responder de maneras distintas ante una misma situación que demande la experticia, generando dilemas éticos. Por consiguiente, la existencia del Código Internacional de Ética Profesional para Contadores Públicos, encamina a los profesionales de todas las latitudes, y aplica a todas las categorías de contadores, es decir, a los contadores bajo relación de dependencia, a los contadores independientes y a los auditores, guiándolos a responder de igual manera ante una situación, evitando los dilemas éticos.

Esto último, deja en claro la existencia de una influencia kantiana en el CEP, ya que, tomando la idea del Imperativo Categórico, la IFAC busca la universalización de comportamientos éticos, a través de éticas positivas (obligaciones) y negativas (prohibiciones), que orientan a que los profesionales de la contabilidad a cómo responder ante ciertas situaciones durante su ejercicio técnico. Por tal razón, es común pensar, que el estricto apego al CEP asegura la buena imagen y reputación del profesional de la contabilidad, pues este, debe inspirar credibilidad y confiabilidad en la información que suministra. Como afirma el presidente del IESBA, Stavros Thomadakis “La norma refuerza el rol en el interés público que desempeñan los contadores profesionales a la hora de promover organizaciones más confiables y responsables, y de ayudar a proteger a las partes interesadas y al público en general de los considerables daños que pueden causar las violaciones a las leyes y las regulaciones” (IESBA, 2017).

3.5 Reflexiones sobre el CEP para Contadores Públicos

El Código Internacional de Ética Profesional para Profesionales de la Contabilidad, es el resultado en un amplio proceso de consulta, en el que se incluyen Borradores de Consulta, que facilitan la continua mejora del Código en cuanto a salvaguardas, así como tres mesas redondas globales en Washington, Hong Kong y Bruselas. En este sentido, Ken Siong, expresa que “El Consejo calibró cuidadosamente la norma con base en los ricos y diversos aportes de una gran variedad de partes interesadas, a fin de garantizar su proporcionalidad y —muy importante— su operabilidad a nivel global” (IESBA, 2017).

De igual manera, se plantean constantemente nuevas guías para el Código. En este sentido, el Dr. Stavros Thomadakis, presidente del IESBA expone que “El Consejo asumió la reestructuración del Código como prioridad central. Se trata de una gran iniciativa de infraestructura —la cual lleva tres años de desarrollo— que responde a la necesidad del interés público de hacer el Código más comprensible y útil” (IESBA, 2017). Por otro lado, hay revisiones y propuestas con respecto a las salvaguardas, las cuales, satisfacen la necesidad del interés público. Además, de garantizar que exista una relación directa entre dichas salvaguardas y las amenazas identificadas, que coaccionan el cumplimiento de los principios éticos fundamentales durante el ejercicio profesional. Con lo anterior se puede argumentar que el CEP para contadores públicos, es un medio que busca favorecer la cultura ética profesional, a través del fomento de buenas prácticas dirigidas a la autorregulación de la actividad contable, con el fin de evitar actos fraudulentos o de corrupción que afectarían a la buena imagen y reputación del ejercicio de la contaduría pública.

Sin embargo, no hay que ignorar lo que afirma Manuel Guillén sobre el CEP “... estos medios podrían ser también un artificio vacío de contenido, cuyo único fin fuera lograr una buena imagen” (Guillén, 2006, pág. 3). Esta afirmación conduce a deliberar que la intención del CEP para Profesionales de la contabilidad, es que a través de su cumplimiento solo se busque cuidar de la buena imagen del profesional, sin desarrollar esfuerzos para dicho Código profundice más en una conducta adecuada. Así mismo, Andrew West, afirma el Código de Ética solo se centra en eliminar la “...oportunidad de hacer trampa...en lugar de identificar oportunidades para fomentar los bienes internos de la contabilidad” (West, 2016, pág. 8).

De igual manera, (Gaffikin y Lindawati, 2012) sugieren que el estricto apego a un CEP no siempre podría ser favorable, y esto se debe a que “La mayoría de los contadores públicos no esperaría que sus acciones afecten adversamente los intereses de un cliente. Sin embargo, es posible que, como resultado de seguir estrictamente un código profesional de conducta, un contador público puede dañar los intereses de un cliente” (pág. 5). Según lo antes mencionado, el que haya un estricto cumplimiento del CEP, no convierte automáticamente al contador público en alguien ético; ya que el Código está orientado a normar el ejercicio de la profesión y a salvaguardar la imagen del contador público y por ende a la profesión. Además, el contenido del Código podría no estar de acuerdo a la conciencia moral del contador público, quien no ve en su profesión solo un ejercicio técnico.

3.6 Bioética

La Bioética es un término que fue acuñado por el Doctor Van Rensselaer Potter (1911-2001), bioquímico oncólogo norteamericano. Motivado por la deshumanización de los pacientes de cáncer en estado terminal, Potter propone la Bioética con el propósito de crear un puente entre lo técnico-científico y lo humanista. En palabras de Hernán Rodríguez Villamil, la Bioética es “como un saber transdisciplinario e histórico-hermenéutico en permanente construcción, que se ocupa del cuidado responsable y solidario del comportamiento vital, en la sociedad tecnocientífica desde tres puntos de vista: la vida, la calidad de vida y el sentido de la misma” (Rodríguez, 2007, pág. 118).

Potter afirmó que el término bioética significa tres cosas diferentes pero complementarias, conforme a los momentos históricos que ha experimentado. En un primer momento, en los años setenta, Potter la planteó como “Bioética puente”, el segundo momento, en los años ochenta, como “Bioética global” y el tercer momento, en los años noventa, como “Bioética profunda”. Antes de la Bioética puente, no existía una ética que relacionara al hombre con la tierra, los animales y las plantas; más allá de lo económico, por lo que solo hay derechos más no responsabilidades. Se podría argumentar entonces que, el Código Internacional de Ética Profesional se encuentra en este punto, pues su enfoque se relaciona solo en lo económico, debido a su énfasis en preservar la buena imagen del profesional y de la profesión a través de la presentación de estados financieros útiles para la toma de decisiones. En tal sentido, el mismo Potter afirma que, al existir dos culturas incapaces de dialogar la una con la otra, en este caso lo técnico en la profesión de la contaduría y lo humanista a través de la moral, es posible entonces construir un puente entre las dos culturas a través de la Bioética. Por la relación fundamental que existe entre la Bioética y la Antropología, la perspectiva que se tenga de la Bioética determina y establece la solución ética de cada interposición técnica sobre el ser humano.

Lo anterior mencionado, evidencia la existencia de una interdependencia entre todos los fenómenos y los individuos, por lo tanto, la dependencia de unos y otros en los ciclos naturales. El estudio de esta interdependencia es tarea del tercer momento o Bioética profunda. La Bioética profunda no separa a los humanos de la naturaleza; ya que la misma, reconoce el valor intrínseco de todos los seres vivos reconociendo a las personas como actores en la trama de la vida. Por consiguiente, la conciencia que se desarrolla en el individuo, al verse como un actor en la trama de la vida, lo obliga a cuidar la vida en la naturaleza, como lo hace con su propia vida. Cuando esta visión forma parte de nuestra vida cotidiana, surge un sistema de ética notablemente nuevo. En tal sentido, el “yo soy” significa que el individuo es parte de la naturaleza y todo lo que ello implica.

3.6.1 Los Principios de la Bioética de Beauchamp y Childress

Con respecto a este punto, es necesario acotar que Tom L. Beauchamp y James F. Childress, reformularon los tres principios del informe de Belmont, que se basa en el respeto por las personas, beneficencia y justicia, para aplicarlos a la ética asistencial. Estos autores, dieron prioridad al principio de autonomía, aunque en la práctica, no establecen jerarquías entre ellos. En tal sentido, Beauchamp y Childress establecen cuatro principios que son: autonomía, no maleficencia, beneficencia, y justicia. A continuación, se definen cada uno de ellos

3.6.1.1 Respeto a la Autonomía

Beauchamp y Childress, definen al individuo autónomo, es decir, como aquel que “actúa libremente de acuerdo con un plan auto escogido” (Beauchamp & Childress, 1994, pág. 121). Así mismo, la autonomía

según los autores ha de estar condicionada a la libertad, como la independencia de influencias externas que controlen y la agencia, o la capacidad para la acción intencional.

Por consiguiente, un individuo autónomo no es aquel que meramente persigue sus propios deseos o intenciones. Un contador público, por ejemplo, podría sentir deseos de hacer trampa frente al CEP, como lo expresará (West, 2016), o satisfacer los requerimientos del cliente o la entidad que lo emplea, pero a su vez, trataría de no conducirse por esos deseos inmediatos, sino por otros deseos o intenciones más apegadas a aquellos valores que definen la idea que el profesional tiene de sí mismo, un buen contador público. Por consiguiente, el individuo autónomo es aquel que es auténtico, auto poseído, independiente y resistente a controles externos o autoridades, por lo que el mismo, es fuente original de valores morales y creencias acordes a su plan de vida. Para, Beauchamp y Childress, el ideal de autonomía es muy alto por lo que casi nadie puede aspirar a alcanzarlo. Sin embargo, Alba Elizabeth Huitrón Villegas sostiene que “desde su enfoque ético la filosofía de Friedrich Nietzsche afirma que cada ser humano tiene la posibilidad, si así lo decide y trabaja duro por ello, de superar la heteronomía e inmadurez para caminar hacia una autonomía ética” (Huitrón, 2018, pág. 13).

Por su parte, Beauchamp y Childress argumentan que una acción es autónoma, cuando el individuo actúa “a) intencionadamente, b) con comprensión y c) sin influencias controladoras que determinen su acción” (Siurana, 2010). Mientras la intencionalidad no admite grados o jerarquías, la comprensión y la coacción sí los admite. En tal sentido, la autonomía de una persona es respetada cuando se le reconoce el derecho a mantener su punto de vista y su derecho a realizar acciones basadas en valores y creencias personales. En concreto, Beauchamp y Childress establecen algunas reglas para mantener la autonomía:

1. Di la verdad.
2. Respeta la privacidad de otros.
3. Protege la confidencialidad de la información.
4. Obtén consentimiento para las intervenciones a pacientes, (clientes o entidad que contrata al Profesional de la Contabilidad).
5. Cuando te lo pidan, ayuda a otros a tomar decisiones importantes.

3.6.1.2 No-maleficencia

El principio de no-maleficencia, que se inscribe en la tradición de la máxima *primum non nocere* o lo primero no dañar, obliga al individuo a no infringir daño intencionadamente. Aunque algunos filósofos consideran a la no-maleficencia y a la beneficencia como un mismo principio, para Beauchamp y Childress hay una clara distinción. Esto debido a que, la obligación de no dañar a otros con actos perjudiciales como, por ejemplo, no robar o no matar, o en el caso del profesional de la contaduría, emitir dictámenes que no concuerden con la realidad o revelar con alevosía información confidencial que perjudica a terceros, es claramente diferente a la obligación de ayudar y servir a otros, por ejemplo, proteger intereses de terceros o iniciar actos de bienestar o altruistas.

El principio de No-maleficencia entonces, dicta el “no dañar” en toda su expresión. En tal sentido, un individuo daña a otro cuando perjudica los intereses de éste. Estos intereses de manera global, incluyendo los vistos en la práctica del Profesional de la Contabilidad, podrían referirse a la reputación, la propiedad, la privacidad o la libertad, no solo de sus clientes, la entidad que lo contrata y sus colegas, sino de sus prójimos en general.

Las reglas del principio de no-maleficencia, según Beauchamp y Childress son:

1. No mate.
2. No cause dolor o sufrimiento a otros.
3. No incapacite a otros.
4. No ofenda a otros.
5. No prive a otros de aquello que aprecian en la vida.

3.6.1.3 Beneficencia

A diferencia de la No-maleficencia, la beneficencia “consiste en prevenir el daño, eliminar el daño o hacer el bien a otros” (Siurana, 2010, pág. 125). Así mismo, la beneficencia implica siempre la acción, mientras que la No-maleficencia conlleva la inacción. Por su parte, Beauchamp y Childress señalan dos tipos de beneficencia: la beneficencia positiva y la utilidad. La primera demanda la provisión de beneficios, mientras que la segunda solicita un equilibrio entre beneficios y daños. En términos simples, la beneficencia implica actos de buena voluntad, caridad, amor y humanidad. En términos generales entonces, la beneficencia es toda acción que tiene como finalidad el bien de otros. La diferencia entre la benevolencia y la beneficencia es que, mientras la benevolencia es la voluntad de hacer el bien independientemente si se cumple o no dicha voluntad, la beneficencia es un acto que es solo realizado por el bien de otros.

Para Beauchamp y Childress el principio de beneficencia implica una exigencia ética aplicada a la medicina. Puesto que antes de realizar un tratamiento sobre un paciente, es necesario hacer un balance de sus beneficios y riesgos. En el caso de la contaduría pública, la beneficencia se puede evidenciar cuando el Profesional de la Contabilidad hace un reconocimiento entre los beneficios o riesgos que existen cuando se revela información confidencial, siempre y cuando el cliente o la entidad que contrata al Profesional de la Contabilidad aprueba revelar dicha información.

Las reglas de beneficencia son las siguientes:

1. Protege y defiende los derechos de otros.
2. Previene el daño que pueda ocurrir a otros.
3. Quita las condiciones que causarán daño a otros.
4. Ayuda a personas con discapacidades.
5. Rescata a personas en peligro.

En vista de que el principio de beneficencia es una exigencia y no una simple invitación a la acción, se hace necesario diferenciar en cuales circunstancias hacer el bien, es una exigencia. Según Beauchamp y Childress, asumiendo que el individuo 1 es consciente de hechos relevantes, entonces 1 está obligado a actuar con beneficencia hacia el individuo 2, si y sólo si, se cumplen cada una de las siguientes condiciones:

- a) 2 está en peligro de perder la vida, recibir un daño significativo o en algunos otros intereses importantes.
- b) La acción de 1 es necesaria, ya sea de manera individual o grupal, para prevenir esta pérdida o daño.
- c) La acción de 1, individual o grupal, tiene altas probabilidades de prevenir esta pérdida o daño.
- d) La acción de 1 no representa riesgos, costos o cargas significativas para él.
- e) El beneficio esperado para 2 sobrepasa a todos los daños, costes o cargas que pueden afectar a 1.

En el caso de un profesional de la contaduría que busque otros principios éticos como guías además de los que establece el CEP, el principio de la beneficencia debe ser una obligación para él. El contador público debe evaluar las condiciones antes descritas, al momento de emitir una opinión, dar un dictamen que implique la fe pública, o revelar información relevante que se supone confidencial.

3.6.1.4 Justicia

Cabe mencionar que para Domicio Ulpiano (170- 228 d.C.), la justicia consiste en “dar a cada uno lo suyo”. Por su parte, Beauchamp y Childress también dan una definición de justicia, afirmando que la justicia implica un tratamiento equitativo y apropiado, según lo que es debido para un individuo. Este principio tiene estrecha relación con el Principio Ético Fundamental del Comportamiento Profesional, en el cual el contador público debe ofrecer sus buenos servicios sin discriminación alguna. En contraposición, una injusticia es cuando se le niega al individuo el bien al que tiene derecho; también, cuando no hay una justa distribución de las cargas. En cuanto esto último, la justicia distributiva es lo relevante y según Beauchamp y Childress, se refiere a “la distribución imparcial, equitativa y apropiada en la sociedad, determinada por normas justificadas que estructuran los términos de la cooperación social” (Beauchamp & Childress, 1994, pág. 327). En este sentido, es necesario considerar los beneficios y cargas, tales como propiedad, recursos, privilegios y oportunidades.

Sin embargo, la justicia distributiva presentada por los autores tiene complicaciones o problemas cuando surgen condiciones de escasez y competición. Tales condiciones no son ajenas al profesional de la contaduría. Por tal motivo, se han propuesto varios criterios de distribución que el profesional podría considerar, y son:

- a) A cada persona una participación igual,
- b) A cada persona de acuerdo con sus necesidades individuales,
- c) A cada persona de acuerdo con sus esfuerzos individuales,
- d) A cada persona de acuerdo con su contribución social, y
- e) A cada persona de acuerdo con sus méritos.

4 Conclusiones

La ética desde su etimología se traduce a costumbre, pues deriva del griego ἦθος /*Ethos* y se puede definir como el estudio de la moral y de la acción humana. Por su parte, el ser humano tiene la capacidad intelectual de hacer juicios de valor, lo que implica que, por naturaleza, el ser humano podría distinguir entre lo bueno y lo malo. Por su parte, Aristóteles relaciona la ética con la felicidad, puesto que para él la verdadera felicidad, consiste en hacer las cosas conforme a recta razón.

Contrariamente a lo dijo por Aristóteles, Immanuel Kant consideró a la ética como algo que va más allá de la felicidad, pues la ética se constituye solo cuando se realiza una acción desde el sentido del deber, a lo que llamó imperativo categórico, por lo tanto, el deber no considera reflexiones personales. Es muy importante hacer esta acotación, pues se evidencia la influencia de la ética kantiana en el Código Internacional de Ética Profesional para Profesionales de la Contabilidad. El Código de Ética, establece que el mismo está dirigido para los profesionales de la contaduría de todo el mundo. Así mismo, el Código de Ética instauro cinco Principios Éticos Fundamentales que se espera sea de total cumplimiento por parte del Profesional de la Contabilidad a escala global. Estos Principios Éticos Fundamentales se consideran por parte de la IFAC como valores universales; por lo tanto, se consideran propios del imperativo categórico. Si bien es cierto que, un modelo de conducta es necesario, se sabe que el mismo no siempre se cumple a cabalidad; sin embargo, ello no implica que el Código de Ética sea inútil, pues como ya se mencionó, un modelo de conducta es necesario para evitar dilemas éticos.

El bajo cumplimiento de los Principios Éticos Fundamentales podría deberse a cuestionamientos que el Profesional de la Contabilidad realiza sobre el CEP. No obstante, apearse estrictamente al Código de Ética no necesariamente es algo favorable, pues en cierta medida, podría perjudicar los intereses del cliente o la entidad que contrata al Profesional de la Contabilidad. Las dos observaciones que se pueden señalar sobre el Código de Ética son, primero, que no se toma en consideración de la reflexión y deseo del Profesional de la contaduría, como un individuo con autonomía y segundo, que el mismo solo se enfoca en regular la profesión desde su aspecto técnico en pro de cuidar la imagen de la profesión y de la responsabilidad de la fe pública; sin especificar realmente lo que se considera un comportamiento bueno o malo, como valor moral, pues el mismo, como lo expone (West, 2016), es un medio que minimiza la oportunidad de hacer trampa.

Por otra parte, la importancia la autonomía y del razonamiento moral radica en el alto grado de influencia que tiene sobre la conciencia ética en los contadores públicos. Por consiguiente, a través del razonamiento autónomo moral es posible el desarrollo de una Identidad Ética Profesional. Esta identidad le asegura autonomía y autenticidad, y un individuo autónomo y autentico, es un individuo ético.

Por su parte, la Bioética, podría ser un buen referente ético y moral que el contador público puede considerar. Es importante señalar de que a pesar de que los individuos de diferentes culturas interpretan, analizan, aplican y armonizan de diferentes maneras sus principios, se llega al consenso de que los mismos definen de manera más amplia lo que implica una conducta moral, pues en ellos se evidencian dos valores centrales en la declaración universal de los derechos humanos: la libertad y la igualdad. De igual manera, (Camps, 2005) afirma que la moral tiene un origen común en la llamada regla de oro, la cual dicta que: “No hagas a los demás lo que no quisieras que te hicieran a ti”.

En concreto, el profesional de la contaduría podría considerar los principios de la Bioética, o algunos de ellos, como una extensión o complemento a los Principios Éticos Fundamentales presentes en el Código Internacional de Ética Profesional, ya que los mismos en cierta forma, muestran valores morales más claros y que definen mejor lo que es una conducta ética, más allá del ámbito profesional. Por lo tanto, el Profesional de la Contaduría, en un ejercicio de autonomía, puede guiarse de los principios de la Bioética para ayudarle a forjar una identidad ética, con principios propios de su razonamiento moral. En concreto, el no considerar al CEP como un referente de conducta, podría deberse a que en este solo se muestran amenazas y salvaguardas en pro preservar una buena imagen sin mostrar una definición de lo que representa una buena o mala conducta; definición que se podría encontrar en los cuatro principios de la Bioética planteados por Beauchamp y Childress, y que el profesional de la contaduría podría considerarlos para sí en pro de un ejercicio profesional sin abundante tecnicismo, sino en busca de una contabilidad más humana.

5 Conflicto de interés

Los autores declaran que la investigación se llevó a cabo sin la presencia de relaciones comerciales o financieras que pudieran ser interpretadas como un potencial conflicto de interés.

6 Referencias

Aristóteles. (2005). *Ética a Nicómano*. Madrid: Alianza Editorial.

Avendaño, O. (2020). Evaluación del cumplimiento del Código de Ética por parte del contador en empresas del municipio Libertador del Estado Mérida, Venezuela. *Boletín de Coyuntura*, 13-24.

Beauchamp, T., & Childress, J. (1994). *Principles of Biomedical Ethics* (Fourth Edition ed.). New York: Oxford University Press.

Bentham, J. (1891). *A Fragment on Government*. Oxford: At the Clarendon Press.

Bertham. (1843). *Principles of the Civil Code*. Edinburgh: W. Tait.

Boas, F. (1887). *Museums of Ethnology and their classification*. Pensilvania : American Association for the Advancement of Science.

Brandes, G. (2008). *Nietzsche. Un ensayo sobre el radicalismo aristocrático*. Madrid: Editorial Sexto Piso.

Calderón, N. (2006). *Los escándalos financieros en el mundo y la contaduría*. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/escandalos-financieros-mundo-y-contaduria/>

Camps, V. (2005). *La voluntad de vivir. Las preguntas de la bioética*. Barcelona: Ariel.

Cano, J. (2000). *El discurso filosófico de Foucault y Habermas*. Obtenido de Disponible en <http://www.filosofia.net/materiales/num/num13/num13b.htm>

Cortina, A. (26 de 07 de 2018). *Educación en valores éticos*. Obtenido de El País: https://elpais.com/elpais/2018/07/23/opinion/1532365199_568677.html

Definiciona.com. (2015). *ética*. Obtenido de <https://definiciona.com/etica/>

Gaffikin, M., & Lindawati, A. (2012). The Moral Reasoning of Public Accountants in the Development of a Code of Ethics: The Case of Indonesia. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 6(1), 3-28.

Galeano, M. (2004). *Diseño de proyectos en la investigación cualitativa*. Medellín: EAFIT.

Guillén, M. (2006). *Ética en las organizaciones. Construyendo confianza*. Madrid: Pearson Prentice Hall.

- Hegel. (1975). *Principios de filosofía del derecho o derecho natural y ciencia política*. Buenos Aires: Sudamericana S.A.
- Hegel. (1993). *Fenomenología del espíritu*. Bogotá: Fondo de cultura económica S.A.
- Huitrón, A. (2018). La forja de una identidad ética en el pensamiento de Nietzsche. *EN-CLAVES del pensamiento*, XII(23), 13-42.
- IESBA. (2017). IESBA. Obtenido de <http://www.ethicsboard.org>
- IFAC. (2012). *Información sobre antecedentes de la IFAC y otros recursos*. Obtenido de ifac.org/system/files/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf
- IFAC. (2023). *LA FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES*. Obtenido de https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf
- International Federation of Accountants. (2018). Obtenido de <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncement-The-Restructured-Code-ES.pdf>
- Kant, I. (2002). *Crítica de la razón práctica*. Salamarca: Ediciones sígueme.
- Kant, I. (2003). *Crítica de la razón práctica*. (R. Armengol, Trad.) Buenos Aires: Editorial La Página S.A.
- Lehman, G. (2004). Accounting, Accountability, and Religion: Charles Taylor's Catholic Modernity and the Malaise of a Disenchanted World. *Accounting and the Public Interest*, 4, 43-61.
- Leopold, A. (2019). *Un año en Sand County*. Madrid: Errata naturae.
- Nietzsche, F. (1994). *Aurora*. Madrid: Distribuciones Mateos, S.A.
- Nietzsche, F. (2000). *Así hablaba Zaratustra*. Barcelona: Edicomunicación.
- Orozco, Ruiz, Correa, & Monsalve. (2018). Credibilidad y confianza del contador público ante las empresas. *Liderazgo Estratégico*, 8(1), 25-45.
- Padrino, R. (2015). *Ética profesional del Contador Público venezolano en el uso de los sistemas de información contable, caso: contadores públicos colegiados en el estado Aragua*. (Tesis de Maestría). Venezuela: Universidad de Carabobo campus la morita.
- Parella, S., & Martins, P. (2010). *Metodología de la investigación cuantitativa* (3° ed.). Caracas: Fedupel.
- Pérez, J., & Garley, A. (2009). *Definición de código de ética*. Obtenido de <https://definicion.de/codigo-de-etica/>
- Real Academia Española. (2020). *ético, ca*. Obtenido de <https://dle.rae.es/%C3%A9tico>
- Rodríguez, H. (2007). Bioética, Psicología y Hermenéutica. *Revista Latinoamericana de bioética*, 8(1), 116-123.
- Rosental, M., & Iudin, P. (1966). *Diccionario Filosófico*. Montevideo: Ediciones Universo.
- Rozas, A. (2001). LA ÉTICA EN LA AUDITORÍA. *Revista UNMSM*, 39-59. Obtenido de https://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtual/publicaciones/quipukamayoc/2001/segundo/etica_auditoria.htm
- Savater, F. (1992). *Ética para Amador*. Madrid: Circulo de Lectores.
- Seco, A. (2023). *¿Qué es la teleología? - Origen, uso y objetivo de este campo de estudio*. Obtenido de <https://quees.com/teleologia/>

- Siurana, J. (2010). Los principios de la bioética y el surgimiento de una bioética intercultural. *Veritas*(22), 121-157.
- Taylor, C. (1996). *Fuentes del Yo: La construcción de la identidad moderna*. Barcelona: Paidós Iberica.
- Vieira, C. (2015). *Código de Ética, mucho más que buenas intenciones*. Lima: Imagen Ediciones.
- Vieira, C. (2012). La importancia de la ética en los negocios. *Revista Perú Exporta*.
- Von, F. (1989). *Fundamentos de Ética*. (Segunda ed.). Madrid: Cátedra, S.A.
- West, A. (2016). After Virtue and Accounting Ethics. *Journal of Business Ethics*, 1-16.
- Williams, M. (1991). *Unnatural doubts: epistemological realism and the basis of scepticism*. Oxford: Blackwell.