

Ética, normatividad y calidad del ejercicio profesional del contador público

José Rafael Zaá Méndez

Profesor e investigador Universidad de los Andes - Venezuela

Resumen

El propósito de este trabajo consiste en analizar los aportes de la normatividad contable a un mayor control de calidad del ejercicio profesional del contador público por la vía de la ética praxeológica. De la anterior idea se desprende que este trabajo comporta utilidad para los contadores públicos y para la sociedad en general, que se refleja en una óptima prestación de servicios, mayor responsabilidad social, riguroso cumplimiento de normas profesionales y postulados éticos y, como consecuencia, mayor prestigio para la profesión.

La normatividad contable y la ética praxeológica, en función del control de calidad del ejercicio profesional del contador público, tiene como alcance el establecimiento de una relación vinculante entre las anteriores categorías, para beneficio de una profundización en la conducta ética como superestructura intelectual y vivencial, que finalmente constituirá el intangible regulatorio del ejercicio profesional.

El método utilizado para la intervención teórica y empírica o la dialógica con la realidad estudiada consiste en la comprensión e interpretación hermenéutica, la cual se aplicará en su forma crítica, filosófica y jurídica.

Palabras clave

Ética praxeológica; normatividad contable; calidad del ejercicio profesional.

Recibido: 27-07-2012 - Versión final aceptada: 11-10-2012

Abstract

The purpose of this study, therefore, is to analyze the contributions of accounting standards to a higher quality control of the CPA practice by way of praxeological ethics. From the above it is clear that this notion behaves useful job for CPAs and for society in general, reflected in an optimal service delivery, greater social responsibility, strict compliance with professional standards and ethical principles, and as a result, greater prestige to the profession.

The accounting standards and ethics praxeological, depending on the quality control of professional CPA, is scoped to the establishment of a binding relationship between the above categories, for benefit of a deeper ethical conduct as intellectual and existential superstructure, which ultimately constitute the intangible regulatory practice.

The method used for theoretical and empirical intervention or dialogical studied with reality is hermeneutic understanding and interpretation, which will be applied in a critical, philosophical and legal.

Key words

Praxeological ethics; accounting standards; quality of professional practice.

A manera de introducción

Toda profesión no mercantil, basada en la práctica científica, evoluciona hacia formas más refinadas de prestación de servicios. Esto requiere un mayor control de calidad, no sólo para satisfacer las demandas de los clientes, sino también para desarrollar de manera óptima los métodos y procedimientos que comporta la normativa por la cual se rige el ejercicio profesional. La búsqueda de estándares de mayor calidad en el ejercicio profesional es, por lo tanto, un propósito a cuyo logro cooperan las estructuras fundantes de la profesión, las reglas que norman el ejercicio profesional, y los principios éticos presentes en la conducta profesional.

Esto adquiere mayor relevancia cuando se trata del ejercicio de profesiones globalizadas, cuyo desarrollo trasciende las fronteras de las naciones y tiende a regirse por un lenguaje común, para unificar normas y procedimientos cuando la complejidad de los asuntos profesionales así lo requieran. Este es el caso de la Contaduría Pública, la cual ante las

crisis y dilemas sufridos recientemente tiende a levantarse sobre objetivos de mayor control de calidad profesional y sobre la base de una ética fundada en la práctica de la normatividad contable.

Lo anterior quiere decir que para llegar a niveles de mayor calidad en el ejercicio profesional, se debe transitar el camino de la aplicación correcta de la normatividad contable como expresión praxeológica de una ética científica fundada en la experiencia.

El propósito de este trabajo, por lo tanto, consiste en *analizar los aportes de la normatividad contable a un mayor control de calidad del ejercicio profesional del contador público por la vía de la ética praxeológica*.

De la anterior idea se desprende que este trabajo comporta utilidad para los contadores públicos y para la sociedad en general, que se refleja en una óptima prestación de servicios, mayor responsabilidad social, riguroso cumplimiento de normas profesionales y postulados éticos y, como consecuencia, mayor prestigio para la profesión.

El trabajo visto en las perspectivas enunciadas en líneas anteriores, como son la normatividad contable y la ética praxeológica, en función del control de calidad del ejercicio profesional del contador público, tiene como alcance el establecimiento de una relación vinculante entre las anteriores categorías, para beneficio de una profundización en la conducta ética como superestructura intelectual y vivencial, que finalmente constituirá el intangible regulatorio del ejercicio profesional.

El método utilizado para la intervención teórica y empírica o la dialógica con la realidad estudiada consiste en la comprensión e interpretación hermenéutica, la cual se aplicará en su forma crítica, filosófica y jurídica.

Contextualización del tema y problemática objeto de estudio

Como investigador he detectado que generalmente la aplicación y celosa observación de la normatividad contable se corresponde de manera biunívoca con la práctica de la ética en el ejercicio de la contaduría pública. El estudio de este tema permite profundizar en la relación y paralelismo entre estas dos categorías, lo cual sería de gran utilidad teórica y práctica para refundar la profesión sobre la base de sus normas praxeológicas fundamentales. Esto redundará en un mayor control subjetivo de la calidad del ejercicio profesional del contador público en un contexto global donde los paradigmas empresariales han sufri-

do cambios significativos, producto del manejo de grandes volúmenes de información y la aplicación de nuevos enfoques de negocios, que configuran un ambiente de incertidumbre y entropía en las variables y contexto donde se ejerce la profesión de contador público.

La normatividad contable constituye, por una parte, columna fundante en la práctica de la contabilidad sobre la cual descansa su estatuto y quehacer como ciencia, y por otra, representa en realidad la expresión de una ética que opera como elemento de control en el ejercicio de la contaduría pública.

Los contadores públicos, en general, asumen que la normatividad contable contiene sólo reglas generales teórico-aplicadas para un ejercicio técnico y universal de la contabilidad, cuando en realidad la contabilidad como ciencia social es un cúmulo organizado de conocimientos científicos de naturaleza aplicada, contruidos sobre la base de postulados éticos, que subyacen en la raíz del saber contable. Este tejido ético constituye un marco adecuado para el control de calidad del ejercicio profesional del contador público.

En este contexto, se trata de interpretar, comprender y explicar la congruencia, vinculación o dependencia recíproca entre la normatividad contable y la ética en el ejercicio profesional de los contadores públicos en un entorno globalizado complejo, caracterizado por la incertidumbre y entropía de un mundo hiper-informado donde aparecen día a día nuevas relaciones comerciales y financieras. Estas relaciones pueden manifestarse, en una perspectiva científica, en el campo eminentemente práctico o en la esfera socioeconómica. El estudio pretende examinar estas relaciones y, en cierto modo, discutir y demostrar cómo un cumplimiento riguroso de la normativa contable equivale a una práctica científica de la ética en el ejercicio de la contaduría pública, que a su vez sirve de superestructura para el control de calidad del ejercicio profesional del contador público, en la perspectiva compleja de un contexto globalizado.

Planteamiento central

En un mundo hiper-informacional, lleno de complejidades, donde tienden a evaporarse los valores clásicos en los cuales se ha sostenido secularmente la ciencia contable y su ejercicio profesional, emerge

bajo nuevas perspectivas paradigmáticas transdisciplinarias, la normatividad contable como categoría fundamental y elemento fundante de toda construcción científica contable, para reproducir, reflejar y fijar los referentes éticos praxeológicos que deben orientar y regir la conducta del contador público en su ejercicio profesional. En virtud de este nuevo paisaje paradigmático, el esfuerzo de indagación se concentrará en establecer la congruencia entre la normatividad contable y los postulados éticos que recogen nuestros códigos de ética, con el propósito de explicar cómo el racional y estricto cumplimiento de aquella normatividad conduce al ejercicio de una ética práctica en las actuaciones profesionales del contador público. En función de este propósito se estudiarán aspectos centrales y concomitantes con la normatividad contable y postulados éticos, tales como: congruencia entre la normatividad contable y la ética filosófica, una ética práctica fundada en la normatividad contable y el cumplimiento de esta normatividad como expresión praxeológica de una ética en función del control de calidad del ejercicio profesional del contador público. En esta perspectiva de la praxis de la ética científica es donde encuentra asidero y pertinencia el control de calidad del ejercicio profesional del contador público, el cual se ha convertido en un fenómeno complejo de entrelazamientos de hechos comerciales, operaciones financieras, decisiones delicadas y complicadas relaciones, que demanda del ejercicio profesional un comportamiento ético cónsono con la nueva ola civilizatoria y el nuevo proyecto de sociedad.

En otras palabras, el estudio persigue explicar cómo el cumplimiento científico y objetivo de la normatividad contable conduce a una práctica ética en el ejercicio profesional, por la vía de los principios y axiomas fundamentales de la ciencia contable, para mantener un control subjetivo (basado en vivencias y convicciones éticas) de la calidad del ejercicio profesional del contador público. Esto es coherente con la perspectiva de que la ética es una entidad intangible que se vive y practica por conciencia y, por lo tanto, el control de calidad del ejercicio profesional procede básicamente de un espacio cognitivo de naturaleza subjetiva. Esta posición es cónsona y está basada en el nuevo paradigma de la ciencia, que reivindica la subjetividad como método en un análisis hermenéutico de la misma, donde el objeto de estudio es la ética aplicada al control de calidad del ejercicio profesional del contador público.

Algunos antecedentes generales

La preocupación por el comportamiento ético de los contadores públicos en su ejercicio profesional no es un asunto de nueva data. Éste es un problema que se ha estado presentando y que ha sido considerado por distintos investigadores desde hace al menos cuatro décadas, pues ya para los años 70 encontramos artículos de connotados autores que tocan la problemática, advirtiendo las consecuencias futuras sobre la base de un análisis de sus causas.

En los últimos años del siglo XX y comienzos del siglo XXI, hemos observado en las diferentes conferencias interamericanas cómo esta preocupación sobre la ética del contador público ha sido relacionada con tres aspectos fundamentales a saber: 1) la normatividad contable como expresión praxeológica del ejercicio ético; 2) el control de calidad del ejercicio profesional; y 3) la relación de estos dos aspectos entre sí con un contexto globalizado, lleno de dinamismo y complejidad.

Estos tres aspectos han sido abordados por los diferentes investigadores presentes en las Conferencias de la AIC, como problemas particulares de la contaduría pública como profesión, no obstante, su estrecha relación obliga a tratarlos como una globalidad, para emerger en una visión integral del desarrollo problemático, que permita construir salidas pertinentes y racionales, orientadas hacia un ejercicio profesional ético y de calidad, debidamente contextualizado.

En relación con la normatividad contable, encontramos diversas fuentes que regulan la práctica contable y de las cuales se desprende un trasfondo ético que debe obligar al contador público a la emisión de conductas que a la par de cumplir con tal normativa, sea la expresión o el reflejo de un profesional que orienta su acción mediante la ética. Esta normativa contable se encuentra en textos que regulan el quehacer financiero, la contabilidad pública, el control de operaciones; pero básicamente en las Normas de Auditoría, en las Normas Internacionales de Contabilidad y, por supuesto, en los principios básicos de la ciencia contable, como son los principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA).

En todas estas normativas encontramos inmersa la teoría de la ética normativa y coactiva, pero más allá de ello hay que interpretar que de ella se desprende una praxeología ética que alcanza las dimensiones

de las convicciones y de lo vivencial; lo que quiere decir que una normativa contable no sólo tiene el propósito de regular la aplicación de conocimientos y tautologías de la contabilidad, sino también ejercer la ética como una praxeología profesional, es decir, ética como forma de vida o comportamiento permanente.

Percibida de esta manera la ética, vale decir una praxeología ética de comportamiento profesional, entonces el camino estaría abierto para, desde esta ética aplicada, vivida de forma consciente, se llegue a un control de calidad en el ejercicio profesional.

El control de la calidad del ejercicio profesional se asumía como una consecuencia del cumplimiento estricto de normas de contabilidad, los investigadores en este caso pensamos que, adicionalmente, debe haber una conciencia y connotación ética en el ejercicio para que haya un verdadero control de calidad. Este tipo de control no se ejerce desde afuera, se ejerce desde la subjetividad del contador público, por lo tanto, estamos en presencia de un momento histórico, donde se perfila la ética como la fuerza interna intangible que conducirá a este profesional a un ejercicio de calidad. Si este es el caso, entonces la ética se ejerce y no sólo se aprende.

El otro aspecto que ha sido ampliamente tratado por investigadores en contabilidad, y que a través de su formación filosófica ha arrojado luz para la solución de problemas y ha permitido explicar las causas y consecuencias de procesos perniciosos que involucran firmas de contabilidad, ha sido el contexto globalizado en el cual está inmerso el ejercicio profesional, y que ha desdibujado los valores clásicos que regularmente han dirigido la conducta de un contador público. El mundo globalizado ha generado distorsión de principios éticos y, de igual forma, un movimiento de reconstrucción y de repensamiento de esos valores que otrora orientaron la conducta profesional. Nos encontramos pues en medio de un volcán de cambios que hemos denominado fenómeno de la globalización, el cual ha generado para los contadores públicos nuevos ambientes comerciales, paradigmas económicos insurgentes, cambios significativos en la normativa legal, hechos económicos inéditos, novedosas y creativas transacciones y un ambiente de trabajo complejo y multidimensional, donde las demandas e intereses personales rinden un culto al individualismo como una tentación que hace que el contador público se hunda, muchas veces, en el tremedal de los antivalores y

donde muchos dueños del poder económico se aprovechan de las debilidades éticas del contador público para que éste abandone sus valores.

En este contexto, producto del fenómeno globalizador, en el cual juega papel fundamental el manejo volumétrico y de pasmosa rapidez de la información, es el terreno fértil para sembrar una normatividad contable que sea la expresión praxeológica de una ética aplicada al control de calidad del ejercicio profesional del contador público.

No puede quedarse sin un juicio de valor el problema de los cambios frecuentes en las NIC. Pareciera que en las diferentes modificaciones de tales normas privara el pragmatismo de adaptarse a la dinámica comercial y económica en general, sin tomar en cuenta que estas normas deben ser la expresión praxeológica de una ética vívida y comportamental.

Lo anterior nos lleva a concluir que la normatividad contable, en todas sus expresiones, sujeta al dinamismo del repensamiento y construcción, debe llevar implícito el propósito de reafirmar una ética de convicción, de conciencia estrechamente unida a la realización de la práctica contable.

Fundamentos teóricos

Fundamentos filosóficos éticos

Lejos de explicar en esta sección la teoría filosófica sobre la ética, que permita contextualizar esta dimensión filosófica, e indicar sus distintas vertientes y aplicaciones, iremos directo a tratar la naturaleza y características de la ética praxeológica de tipo vivencial y de convicción.

Esta ética no es distinta en sus resultados a lo que era la ética para el ciudadano griego, en la época socrática y platónica (el helenismo), cuando su propósito era la búsqueda de la virtud como bien supremo. En este caso que nos ocupa no hay una expresa búsqueda de la virtud como teleología del ejercicio profesional, pero sí hay un fin mucho más aprehensible, como lo es un pulcro ejercicio de calidad, revestido y matizado de los valores que proceden de normas y principios contables.

Esta ética, que hemos llamado *vivencial y de convicción*, se inscribe en lo que la ciencia ha denominado filosofía racional o psicología, pues forma parte de un engrama aprendido que configura el súper-ego y que se refleja en una conducta emitida y motorizada por un aprendizaje.

Unido a este aprendizaje hay un elemento dinamizador de la conducta ética, que consiste en lo vivencial, que se convierte en una expresión práctica de la ética, necesaria para un profesional de la contaduría pública, sin la cual no podría ejercer con calidad y tampoco podría estar íntimamente satisfecho, realizado y compensado por los frutos de su ejercicio profesional. Por lo tanto, la vivencia ética es más o complementa a la convicción y se convierten ambos en los elementos vitales que garantizan la búsqueda del ideal de calidad en el ejercicio profesional.

Este tipo de ética no se enseña en las aulas universitarias, más bien comienza a practicarse desde el hogar, con los rudimentos comportamentales vividos en la niñez y que luego se van desarrollando a medida que avanza nuestra edad cronológica y la experiencia con el mundo, hasta cuando la praxeología profesional nos induce a combinar tareas profesionales con la vivencia ética, donde ese desarrollo de actividades es en sí una vivencia ética y donde fácilmente se pueden detectar condiciones de esta naturaleza.

No consideramos, por tanto, que esta ética deba ser absolutamente negativa, coactiva y punitiva. Por eso mucho de los códigos de ética son letra muerta que, lejos de cumplirse, forman parte del cuerpo de normas que deben burlarse para supuestamente ejercer con éxito la profesión. Lo anterior nos conduce a afirmar que en la normatividad contable subyacen los elementos éticos de los cuales se deba apropiarse, vivir y expresar el contador público, mediante la práctica de su profesión. Esto es lo que hemos llamado praxeología ética.

Fundamentos técnico-científicos (normatividad contable)

Las bases técnico-científicas de esta reflexión se encuentran en la normatividad contable. Entiéndase por ésta todas aquellas reglas, principios, modelos, técnicas y estrategias procedentes del cuerpo técnico-científico de la contabilidad, aplicables en el ejercicio profesional del contador público.

Sobre el particular es necesario aclarar que los pilares o fundaciones de la ciencia contable son los PCGA, por cuanto los mismos constituyen el estatuto científico de la contabilidad y que todo tipo de normas, con carácter procedimental, se inspira y sostiene en estos principios. En consecuencia, la normatividad contable es la derivación de los principios básicos de la ciencia. Si decimos, entonces, que toda ciencia tiene

una dimensión ética, deberíamos concluir en que la contabilidad posee y expresa su dimensión ética en toda la normatividad contable. No podemos separar entonces normatividad contable de ética praxeológica, es decir, una mezcla inseparable entre práctica profesional y conducta ética, donde las dos se confunden en el hecho y en el fin del ejercicio profesional.

El puro ejercicio de la profesión sin la debida teorización y análisis de sus principios, nos ha hecho un daño incalculable en materia de comportamiento ético que se observa en las acciones dolosas de muchos contadores públicos y en la falta de probidad en sus actuaciones. Esto nos lleva a reflexionar sobre la interpretación y comprensión necesaria de la normatividad contable, de lo cual debe desprenderse un significado ético para el ejercicio de la profesión. En conclusión, la normatividad contable, en su esencia, contiene la ética praxeológica del contador público.

Fundamentos praxeológicos

Un ejercicio profesional de calidad en contaduría pública no sólo se logra mediante el cumplimiento fiel y exacto de las normas, procedimientos y técnicas de la profesión, también es necesario tener la intención, la convicción y el propósito de realizar el trabajo con responsabilidad, independencia de criterio, objetividad, integridad y competencia, principios éstos que se entrelazan con el conocimiento y habilidad profesional en el pulcro ejercicio profesional.

El ejercicio profesional de calidad al cual nos referimos en esta reflexión no es el que satisface íntegramente las expectativas de un cliente, pues éste puede tener objetivos contrarios a la ética del contador público. Tampoco consiste en complacer los caprichos del cliente poniendo nuestras competencias y habilidades al servicio de propósitos reñidos con la ética. Igualmente, un ejercicio de la contaduría de calidad está muy lejos de parecerse a una soberbia demostración de la suficiencia de conocimientos en este campo del saber humano.

Para ejercer esta profesión con calidad es vital estar enamorado de ella, hay que practicarla con pasión, con emoción, y mezclar este ánimo con saludables normas y principios éticos que alimenten la aplicación los conocimientos y destrezas.

Poniendo en práctica esta amalgama de ética praxeológica habría un control permanente, inmanente y sustancial de la calidad en el ejercicio profesional. Epistemológicamente podríamos decir que se da una dialógica entre normatividad, principios éticos y actitud del profesional, a manera de una racional triangulación que asegura la calidad del ejercicio y el prestigio profesional por añadidura.

Es importante señalar que la práctica de la contaduría pública, mediante esta integración de elementos coadyuvantes y conducentes hacia la calidad, contribuye a mantener la fe y confianza pública en nuestra profesión.

Sobre el control de calidad del ejercicio profesional del contador público se ha escrito mucho, sobre todo con el ánimo de exponer ante foros internacionales, como la Conferencia Interamericana de Contabilidad (AIC), la urgente necesidad de rescatar la confianza pública por la vía de la calidad de la actuación del contador público. Al respecto, pensamos, que el control de calidad del ejercicio profesional no se desprende sólo de una aplicación pragmática de normas para obtener resultados técnicamente exactos, objetivos y ajustados a los requerimientos del cliente, sino fundamentalmente de una actitud y conciencia ética que se genera e internaliza desde las normas y principios contables, por cuanto tales normas y principios son el reflejo de postulados éticos subyacentes.

Una ética praxeológica reúne todas las características de una ética filosófica, normativa y comportamental. Es una ética del ser, del conocer, del hacer y del vivir. En estas dimensiones está la esencia de la convicción y vivencia ética, las cuales tendrán como consecuencia lógica un ejercicio profesional de calidad, lo que se traducirá en un rescate del prestigio profesional y del estatus académico que se requiere en estos tiempos cuando el contador público debe ser un pensador estratégico.

Esta ética praxeológica, estrechamente unida al aprendizaje y a la aplicación de normas y principios contables, está configurada por un cuerpo de valores axiológicos, donde la lógica argumental, que se refleja a través del análisis, interpretación, comprensión y explicación de los hechos contables, juega un papel muy importante en el logro y mantenimiento de la calidad en el ejercicio profesional, pues esa lógica argumental tiene una doble composición, a saber: normatividad contable y valores éticos.

Hasta ahora hemos visto y analizado la ética praxeológica como una cualidad, actitud, vivencia y convicción aplicada al ejercicio profesional, que tiene como efecto un control de calidad en la profesión contable, pero veamos el objeto de reflexión desde la perspectiva de la normatividad contable. La máxima expresión de esta normatividad está configurada por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), que les sirven de fundamento teórico y epistemológico. El aprendizaje, análisis permanente y aplicación contextualizada de esas normas con arreglo a los PCGA representan en sí mismos una praxeología ética, que se sostiene en dos razones, a saber: la primera consiste en que esa normatividad adquiere su status racional por el componente ético presente en su configuración; y en segundo lugar, porque la aplicación objetiva, técnica y científica de la normatividad contable es en sí una práctica ética, pues tanto la normatividad como la ética son dimensiones de la ciencia contable.

Otra de las perspectivas desde la cual debe observarse esta ética praxeológica, para completar una visión multidimensional, consiste en realizar un análisis del control de calidad del ejercicio profesional como entidad teleológica, es decir, el fin último de la aplicación de la normatividad contable como expresión de una ética práctica. En este sentido, podría decirse que un ejercicio profesional de calidad es el vector resultante de una ética praxeológica, y el control de calidad en ese ejercicio constituye un proceso inmanente y permanente, pues la ética tiene carácter de convicción y comportamental. Esto hace que la ética praxeológica trascienda las fronteras del ejercicio profesional para transformarse en una forma de vida.

Lo dicho anteriormente configura una red dinámica (en proceso) entre la normatividad contable, la ética praxeológica y el control de calidad del ejercicio profesional, cuyas combinaciones, traslados, interconexiones y tejidos configuran la textura del todo.

Bibliografía

ALEXANDER, D. y ARCHER, S. (2005). *Guía de Miller de NIC-NIIF*. Red Contable, Publicaciones. Perú.

- ASOCIACIÓN INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD (AIC). (2003). *Proyecto de código de ética interamericano-AIC*. Panamá: Autor.
- COCINA, J. y SOLORIO, L. (1999). *Ética profesional comparada*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México D.F.
- COCINA, J. y SUÁREZ, J. (2004). *Código de ética de IFAC*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México.
- DEVACA, A. y MC. KENZIE, J. (2003). El control de calidad y las firmas de contabilidad y auditoría. *Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Panamá.
- DEVACA, A. (2005). La responsabilidad del auditor en la consideración del fraude en la auditoría de estados financieros. *Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Salvador, Bahía, Brasil.
- FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA. (2001). *Control de calidad en el ejercicio profesional*. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano. Caracas.
- FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA. (1998). *Código de ética profesional del contador público venezolano*. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano.
- FEDERACIÓN DE COLEGIOS DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA. (1998). *Declaración de principios contables DPC*. Caracas. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano.
- FRAGA, J. (2002). *Normatividad de la contaduría pública en México*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México.
- FRANCO, R. (2005). La profesión contable y los escándalos empresariales. *XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Salvador, Bahía, Brasil.
- FREIRE, L., NEIRA, G. y CANETTI, M. (2005). Ética e independencia en el ejercicio profesional. En busca de la confianza perdida. *Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Salvador, Bahía, Brasil.
- GRISOLÍA, Héctor (1999). El reto de valores y ética para una economía globalizada. *XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Puerto Rico, 1999.
- HERNÁNDEZ, J. (2004). Desarrollo de normas contables globales para pymes. Seminario Internacional. México D.F.
- KOLIVER, O. y GONZÁLEZ, M. (2003). Las normas internacionales de contabilidad y su adecuación a escala nacional. *Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Panamá.

- LÓPEZ, H. (2005). Marco normativo para pequeñas y medianas empresas que no cotizan en el mercado de valores. *XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Salvador, Bahía, Brasil.
- MOLINA, G. (2001). Valores esenciales del profesional contador público para enfrentar los desafíos de la globalización. *XXIII Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Puerto Rico.
- PEÑA, J. (2003). *Revisoría fiscal, ¿interventoría o auditoría?* Litografía Mercurio. Bogotá D.C. Colombia.
- ZAMORANO, Enrique (1999). *La ética de los contadores públicos*. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y Asociación Interamericana de Contabilidad.
- ZULUAGA, J. (2003). Resumen del proyecto de estándares internacionales de contabilidad en Colombia. Disponible en www.actualicese.com
- ZAA, J. y MONTERO, H. (2005). Elementos éticos coadyuvantes para el mantenimiento de la independencia del contador público en el ejercicio profesional. *Conferencia Interamericana de Contabilidad*. Salvador, Bahía, Brasil.

JOSÉ RAFAEL ZAA MÉNDEZ
joserafaelzaa@hotmail.com

Licenciado en Contaduría Pública. Magister en Finanzas. Doctor en Ciencias Administrativas. Doctor en Ciencias de la Educación. Actualmente es docente e investigador de la Universidad de los Andes (Mérida, Venezuela), donde es profesor de Epistemología Contable en el Programa de Doctorado en Ciencias Contables.