



## UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Postgrado en Ciencias Contables  
Doctorado en Ciencias Contables  
Mérida-Venezuela

### FORTALECIMIENTO DEL YO EN EL CONTADOR PROFESIONAL

Una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico a la luz de los postulados de  
Charles Taylor

(Trabajo presentado como requisito parcial para optar al Grado Académico de  
Doctora en Ciencias Contables)

**Autor:** MSc Marta de Jesús Mármol Daza  
**Tutor:** Dr. Yosman José Valderrama

Mérida, julio 2024

C.C.Reconocimiento



## UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

Facultad de Ciencias Económicas y Sociales

Postgrado en Ciencias Contables

Maestría en Ciencias Contables

Mérida-Venezuela

### **Fortalecimiento del yo en el contador profesional**

Una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico a la luz de los postulados de  
Charles Taylor

**Autor:** Mg. Marta de Jesús Mármol Daza

**Tutor:** Dr. Yosman José Valderrama

Julio de 2024

## RESUMEN

La presente es una investigación doctoral cuya intención central es fundamentar el fortalecimiento del Yo del Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico, considerando los postulados de identidad del agente humano propuestos por Charles Taylor. La investigación está fundamentada a nivel teórico por las obras de Taylor (1985; 1991; 1993; 1996; 2006), para la Identidad y el fortalecimiento del Yo y los postulados de Nelson (2006) para el Juicio Escéptico. Epistemológicamente, es una investigación hermenéutica utilizando el análisis de los diálogos propuestos por Gadamer (1998), desde el punto de vista ontológico, el eje articulador está en la interpretación Tayloriana de lo que es un ser humano, cimentado en la idea de moralidad. El método utilizado comprende tres momentos, el primero, la fusión entre la percepción del investigador y lo que se pretende comprender, el segundo, con un diálogo a profundidad, y, finalmente, el momento tres, con la comparación entre los consensos obtenidos a través del diálogo de los contadores profesionales, la percepción del investigador, la teoría de Taylor, y las características del juicio escéptico, bases para realizar la propuesta del fortalecimiento del Yo en el contador profesional. A modo reflexivo, se considera que el conocimiento y la formación del contador, se conjugan con la experiencia, en los cuales la ética posee un rol preponderante en la formación del juicio escéptico, por tanto, la propuesta se enfoca en la consolidación y mejora de estos en la actividad profesional del contador.

**Palabras clave:** Identidad, Construcción del Yo, Juicio Escéptico, Contador profesional.

## ÍNDICE

	<i>Pág.</i>
<b>Resumen</b>	ii
Índice	iii
Índice figuras	v
Índice de matrices	vi
Introducción	1
 <b>CAPÍTULO I</b>	
La identidad en la construcción del Yo, y su importancia para el juicio escéptico bajo la perspectiva de Taylor	5
Intencionalidad principal	26
Intencionalidades secundarias	27
 <b>CAPÍTULO II</b>	
Estado del conocimiento	28
Antecedentes de la investigación	28
 <b>CAPÍTULO III</b>	
Identidad en la construcción del yo	46
Caracterizando al contador profesional	46
Funciones del contador profesional en las organizaciones	47
Identidad en las voces de Taylor y MacIntyre como comunitaristas	51
Primera faceta: Interioridad Humana	60
Sentido de nosotros mismos como seres con profundidad interior. Identidad moderna	65
Segunda faceta: Afirmación de la vida corriente	68
Tercera faceta: Fuente moral interior	69
Escepticismo profesional	73
Algunas apreciaciones sobre el escepticismo profesional	74
Algunas percepciones sobre el escepticismo profesional	79
Confrontación de las conceptualizaciones del escepticismo profesional	82
Escepticismo y el accionar profesional	88
La identidad del contador y su incidencia en el juicio escéptico	90
Relación del "yo" y el juicio escéptico	100

**ÍNDICE**  
*(continuación)*

	<i>Pág.</i>
<b>CAPÍTULO IV</b>	
<b>Horizonte metodológico</b>	
Horizonte epistemológico	110
Horizonte ontológico	114
El Método	120
Diálogo hermenéutico en la investigación	123
Comprensión de los Diálogos	128
Ética de la investigación	129
<b>CAPÍTULO V</b>	
<b>Distinciones cualitativas que orientan al bien en la formación del juicio escéptico</b>	131
<b>CAPÍTULO VI</b>	
<b>Marcos referenciales asociados al horizonte moral del contador profesional en la formación del juicio escéptico</b>	163
<b>CAPÍTULO VII</b>	
<b>Factores determinantes para el fortalecimiento del “yo” contador profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor</b>	188
<b>CAPÍTULO VIII</b>	
<b>Bases para el fortalecimiento del yo en el contador profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad de Charles Taylor</b>	215
<b>REFERENCIAS</b>	220

## ÍNDICE DE FIGURAS

		<i>Pág.</i>
<b>Figura</b>	<b>1</b> Conceptualización de Identidad desde la perspectiva de Taylor (1996)	98
<b>Figura</b>	<b>2</b> El horizonte moral del contador profesional desde la perspectiva de los argumentos.	119
<b>Figura</b>	<b>3</b> Propuesta de fortalecimiento del Yo en el contador profesional	219

Bdigital.ulav

## ÍNDICE DE MATRICES

	<i>Pág.</i>
<b>Matriz 1</b> Competencias, habilidades y valores en la formación del contador profesional	49
<b>Matriz 2</b> Determinantes del Modelo de Escepticismo de Nelson (2009).	81
<b>Matriz 3</b> Convergencias y divergencias entre las conceptualizaciones estudiadas	83
<b>Matriz 4</b> Escepticismo profesional a partir de Nelson 2009	84
<b>Matriz 5</b> Características del escepticismo profesional	86
<b>Matriz 6</b> Disparadores para los diálogos de profundidad	124
<b>Matriz 7</b> Características de los investigados	125
<b>Matriz 8</b> Postulados económicos asociados al pensamiento moral	137
<b>Matriz 9</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC1	142
<b>Matriz 10</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC2	143
<b>Matriz 11</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC3	144
<b>Matriz 12</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC4	146
<b>Matriz 13</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC5	147
<b>Matriz 14</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV1	150
<b>Matriz 15</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV2	151
<b>Matriz 16</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV3	151
<b>Matriz 17</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV4	153
<b>Matriz 18</b> El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV5	154

## ÍNDICE DE MATRICES

*(continuación)*

		<i>Pág.</i>
<b>Matriz</b>	<b>19</b> Distinciones cualitativas que orientan al bien en la formación del juicio escéptico, emergentes del dialogo de contadores de Colombia y Venezuela	159
<b>Matriz</b>	<b>20</b> Evolución de la contabilidad hacia el pensamiento global	166
<b>Matriz</b>	<b>21</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PC1	168
<b>Matriz</b>	<b>22</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PC2	169
<b>Matriz</b>	<b>23</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PC3	171
<b>Matriz</b>	<b>24</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PC4	172
<b>Matriz</b>	<b>25</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PC5	173
<b>Matriz</b>	<b>26</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PV1	176
<b>Matriz</b>	<b>27</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PV2	177
<b>Matriz</b>	<b>28</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PV3	179
<b>Matriz</b>	<b>29</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PV4	180
<b>Matriz</b>	<b>30</b> Marcos referenciales y horizonte moral desde PV5	181
<b>Matriz</b>	<b>31</b> Marcos referenciales asociados al horizonte moral del contador profesional en la formación del juicio escéptico	185
<b>Matriz</b>	<b>32</b> Evolución de la contabilidad y la auditoría	190
<b>Matriz</b>	<b>33</b> Factores que influyen en la objetividad desde PC1	193
<b>Matriz</b>	<b>34</b> Factores que influyen en la objetividad desde PC2	195
<b>Matriz</b>	<b>35</b> Factores que influyen en la objetividad desde PC3	195
<b>Matriz</b>	<b>36</b> Factores que influyen en la objetividad desde PC4	197

## ÍNDICE DE MATRICES

(continuación)

	<i>Pág.</i>
<b>Matriz 37</b> Factores que influyen en la objetividad desde PC5	198
<b>Matriz 38</b> Factores que influyen en la objetividad desde PV1	199
<b>Matriz 39</b> Factores que influyen en la objetividad desde PV2	200
<b>Matriz 40</b> Factores que influyen en la objetividad desde PV3	202
<b>Matriz 41</b> Factores que influyen en la objetividad desde PV4	203
<b>Matriz 42</b> Factores que influyen en la objetividad desde PV5	204
<b>Matriz 43</b> Determinantes del juicio escéptico	209
<b>Matriz 44</b> Factores determinantes para el fortalecimiento del “Yo” contador profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor	212
<b>Matriz 45</b> Algunas bases para el fortalecimiento del Yo	216

## INTRODUCCIÓN

El presente estudio es una investigación cualitativa, sobre la identidad del contador profesional y el proceso de fortalecimiento del Yo, con base a marcos referenciales que pueden aportar a la construcción de la identidad profesional bajo los postulados de la teoría de Charles Taylor (1996) en la Construcción de la Identidad Moderna y las Fuentes de Yo.

Para Taylor (1996), el agente humano es una construcción que se teje en la interacción con los demás y de estos recoge aquellos aspectos que llaman su atención en función de lo que para él es significativo, es decir, marcos referenciales desde la representación familiar, religiosa, social, y profesional. El proceso de construirse en lo personal y social, va dando espacios para lo que Taylor (1996) llama el horizonte moral; que debe conducir a un actuar ético y moral donde el profesional contable, desde su interioridad, pueda sustentar el buen juicio y acceder desde esa representación a la objetividad para afianzar, el juicio escéptico y tomar decisiones ajustadas a la verdad.

Taylor (1996) sustenta su teoría en una corriente fenomenológica hermenéutica, en la que destaca los diálogos tal como los propone Gadamer (2000), una construcción donde la intencionalidad del sujeto, conduce las relaciones con su realidad y las experiencias significativas que definen el mundo que lo rodea, es decir, desentraña el sentido del ser humano a través de la intencionalidad que rige su vida y su entorno.

Ontológicamente, Taylor (1996) busca la respuesta a la pregunta sobre, ¿Qué es ser un hombre mediante una metodología hermenéutica?, dado que los humanos, son seres que se auto interpretan. Taylor, centra la atención en el ser humano, y lo

interpreta desde la moralidad, entendida ésta, como algo objetivo que se da por intermedio de las emociones humanas.

En este contexto, la presente tesis doctoral presenta como intencionalidad principal fundamentar el fortalecimiento del Yo del Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad de Charles Taylor. Para lograr esta intencionalidad el trabajo se estructura en:

El Capítulo I, “La identidad en la construcción del Yo, y su importancia para el juicio escéptico bajo la perspectiva de Taylor”, cuyo apartado versa sobre la explicación de la situación problemática a partir de teorías, marcos referenciales y antecedentes previos, que sustentan con su análisis, la intencionalidad principal y las específicas que se pretenden lograr en el estudio.

En el Capítulo II, “Aprendiendo de otros investigadores”, en este, se recogen experiencias previas que revelan el estado del arte y el avance del programa de conocimiento acerca de la temática en estudio; para su desarrollo se consideraron dos entradas teóricas; por una parte, las referidas a la comprensión de los postulados de Taylor; y por la otra, la disertación del campo epistemológico del Juicio escéptico.

El Capítulo III, “Identidad en la construcción del yo ”, presenta el abordaje teórico y conceptual que nutre y sustenta el fenómeno de estudio, acerca de la identidad en la construcción del YO según Taylor (1989-2006) y sobre el Juicio escéptico, este último basado en los referentes expuestos por diversos autores dentro de los que destaca Nelson (2009).

El Capítulo IV, describe el “Horizonte Metodológico”, explica la postura epistemológica, ontológica y el método adoptado para el desarrollo de la

investigación. Aquí se detalla, entre otros puntos, la fundamentación epistemológica del estudio, la cual se adhiere a los postulados de Gadamer (1998), puesto que la interpretación no es solo de textos, si no que incorpora todas las motivaciones, que generan acción humana las cuales son dignas de ser interpretadas.

El Capítulo V, "Distinciones cualitativas que orientan al bien en la formación del juicio escéptico", en este se interpreta el diálogo mantenido con los informantes, y los aspectos de los argumentos que permitieron obtener las distinciones cualitativas previstas para alcanzar la primera intencionalidad secundaria.

El Capítulo VI, "Marcos referenciales asociados al horizonte moral del contador profesional en la formación del juicio escéptico", similar al capítulo V, en este apartado se realiza la interpretación hermenéutica propuesta en la investigación, en este caso se enfatizó en la obtención de los marcos referenciales que el profesional considera para la formación de su juicio.

El Capítulo VII, "Factores determinantes para el fortalecimiento del "Yo" Contador Profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor", se produce a partir de la consideración de los argumentos de los expertos con los cuales se dialogó, específicamente en el apartado se logró explicar los factores determinantes para el fortalecimiento del "Yo" Contador Profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor.

El Capítulo VIII, "Bases para el fortalecimiento del yo en el contador profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad de Charles Taylor" se presenta el núcleo de la

investigación doctoral, se presenta aquí la propuesta del estudio producida a partir de la interpretación hermenéutica aplicada.

A modo conclusivo, el trabajo se desarrolló a partir de un método estructurado en: momento 1: donde se explica la fusión entre, la percepción del investigador o sujeto comprensor y lo que se pretende comprender. Para ello se realiza un análisis documental de las obras de Taylor (1985; 1991; 1993; 1996; 2006), así como, de documentos contables que versan sobre el juicio escéptico; momento 2: donde se operacionaliza el estudio, a partir de las, conversaciones con 10 contadores profesionales, que ejerzan la auditoria y tengan más de 10 años de experiencia en dos países, (Colombia y Venezuela), con la intención de sostener un diálogo relacionado con el trabajo de la auditoría y como se evidencia el escepticismo profesional.

Y Finalmente, el momento 3: Aquí se establece una comparación entre los consensos obtenidos a través del diálogo de los contadores profesionales, la percepción del investigador y la teoría de Taylor, además de las características del juicio escépticos, con la finalidad de realizar la propuesta acerca del reforzamiento del Yo, como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico según los postulados de Taylor.

## CAPÍTULO I

### LA IDENTIDAD EN LA CONSTRUCCIÓN DEL YO, Y SU IMPORTANCIA PARA EL JUICIO ESCÉPTICO BAJO LA PERSPECTIVA DE TAYLOR

El contador profesional es un sujeto que posee un conjunto de capacidades, habilidades, conocimientos y competencias demandadas por el entorno. Los órganos reguladores y los usuarios de la información financiera intervienen en la actividad del contable; tanto, para la preparación y presentación de los estados financieros en actuaciones tendientes a la recopilación, como, en la revisión y la expresión de una opinión sobre éstos, en las actividades propias del aseguramiento.

El contador profesional es descrito por la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) (2011), como una persona que tiene habilidades en el campo de la contabilidad, adquiridas a través de la educación formal y la experiencia práctica; quien demuestra y mantiene la competencia, cumple con un código de ética, se mantiene en un alto estándar profesional y está subordinado a la regulación contable, y otros mecanismos de conducción establecidos por una organización de contabilidad.

La IFAC (2011) estratifica la definición de contador profesional en tres niveles; el primer nivel, enfatiza “lo que es”, y refiere a la calificación oficial que debe obtener el profesional en cuanto a educación formal y certificación, y determina el campo de aplicación del contador profesional; lo que implica el estudio de la contabilidad,

auditoría, finanzas, gestión financiera, tecnología, gobierno corporativo, leyes y regulación de los negocios, entorno de los negocios, economía y / o impuesto.

En cuanto al segundo nivel “lo que hace”, se asocia a las responsabilidades, habilidades y actuaciones que se manifiestan en el contexto de las expectativas que la sociedad espera, por ejemplo, demuestra competencias, cumple con el código de ética, pero además fortalece y mantiene el conocimiento especializado que se requiere en el campo ampliamente reconocido de aprendizaje en contabilidad, esta competencia la exterioriza a través de evaluaciones formales, como un examen, y se mantiene actualizado a través de la educación continua y el desarrollo profesional.

El tercer nivel concierne a las características de cada jurisdicción, considera que los contadores profesionales, pueden ser diferentes unos de otros por ciertos factores como; el nivel de educación y su actuación sujeta a su especialización, no obstante, existe un lenguaje normalizado por la profesión, el cual es aceptado y acatado por los contables a nivel mundial.

Desde la perspectiva de los marcos referenciales, la IFAC (2005), a través del documento titulado *The Roles and Domain of the Professional Accountant in Business*, expresa que un Contador Profesional, es alguien que cumple con estándares de un profesional, y que demuestra: tener habilidades, conocimientos y experiencia probados mediante examen y desarrollados continuos en un contexto estructurado y monitoreado, tiene compromiso con los valores de precisión, honestidad, integridad, objetividad, transparencia y confiabilidad; está sujeto a la supervisión

por un organismo con poderes disciplinarios y está vinculado a la supervisión por un organismo con poderes disciplinarios <sup>1</sup>(IFAC, 2005).

Por su parte; la Norma Internacional que emite El Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría, (*International Accounting Education Standards Board, IAESB*, por sus siglas en inglés) (2018), documento publicado por *International Federation of Accountants* (por sus siglas en inglés IFAC) en el glosario de términos expresa:

Contador Profesional - Individuo que logra, demuestra y desarrolla continuamente la competencia profesional para realizar una función en la profesión contable y a quien se le requiere cumplir con un código de ética como lo indique una organización de profesionales en Contaduría o una entidad certificadora. (IFAC, 2018, p. 24)

En atención a lo expuesto, el profesional de la contabilidad es la persona que ejerce una ocupación u oficio, a través de prácticas direccionaladas por competencias que son definidas y normalizadas por organismos de carácter local e internacional y que se aceptan en el entorno económico, empresarial, social y en cada País en particular. También puede decirse, de aquella persona que está asociada con “tres rasgos principales la intelectualidad, la vinculación a través de la confianza y la adscripción a determinadas normas específicas” (Garrido, 2010, p. 12).

La noción de profesional que contempla el marco regulatorio contable, se refiere a un contador profesional objetivo, escéptico, libre de sesgos y errores, y, por tanto, desvinculado de las influencias a su alrededor, lo que se relaciona con la noción de Hurtt (2010), cuando indica que la realidad se observa de manera objetiva, requiere la necesidad de aplicación rigurosa del método científico y del

---

<sup>1</sup> IFAC, (2005), Cita en inglés *Having skills, knowledge and expertise tested by examination and continuously developed in a structured and monitored context • Committed to the values of accuracy, honesty, integrity, objectivity, transparency and reliability • Subject to oversight by a body with disciplinary powers (p. 4)*

realismo crítico, es decir, esta forma de ver la realidad, demanda de un profesional contable con las mismas características para realizar la actividad profesional de manera metódica, rigurosa y objetiva; para Taylor (1996) atomismo moral, el yo desvinculado, deposita el énfasis en los bienes externos, que en algunos casos termina involucrado en fraudes.

Ahora bien, esa noción de profesional enmarca un contexto en el ámbito de la auditoria vinculado al escepticismo profesional y que Hurtt (2010) considera que el mismo se caracteriza por la búsqueda de conocimiento, para lo cual apoya sus fundamentos en lo que plantea Bunge

Nos llamamos a nosotros mismos *escépticos*. Pero al hacerlo queremos indicar que adoptamos la famosa duda metódica de Descartes. Se trata de una desconfianza inicial respecto de las percepciones, informaciones y pensamientos extraordinarios. No quiere decir que los escépticos cierran *sus* mentes a los acontecimientos extraños, sino que, desean que se los controle por medio de nuevas experiencias o razonamientos. Los escépticos no aceptan ingenuamente la primera cosa que perciben o piensan. No son crédulos, pero tampoco son neofóbicos. Sólo son críticos. Antes de creer, quieren ver pruebas. (Hurtt, 2010, p.11).

Para Hurtt (2010), el escepticismo profesional implica ser objetivo, crítico, abierto a adquirir nuevas experiencias a través del conocimiento. Por su parte, Taylor (1996) manifiesta que el ser humano, durante su vida no alcanza una desvinculación total de su entorno y sus marcos referenciales, pero si está en la posibilidad de construir un pensamiento moral, que le fortalezca la construcción del YO y esto se logra a través de las múltiples experiencias de vida.

Específicamente, Hurtt (2010) señala que el escepticismo profesional es una característica individual multidimensional, que puede ser un rasgo relativamente estable o duradero de un individuo, así como también, puede llegar a ser, una condición temporal suscitada por circunstancias varias, que atienden a la

individualidad y alejan al profesional de la objetividad, es decir, lo desvincula de la realidad que debe evidenciar en su quehacer; lo que contrasta de inmediato con la identidad de Taylor (1996) pues en Taylor, el Yo jamás se construye sin referencia a los que lo rodean, ya que es únicamente a través de la identidad que se puede constituir un sentido de unicidad y de finalidad de nuestras vidas.

No obstante, la noción del profesional de la contaduría al cuál se ha hecho referencia, se contrasta con la definición de identidad que aporta Taylor (1996), con una persona, o un Yo; es decir, la conexión entre los sentidos del Yo y las visiones morales. El concepto del Yo, enlaza aspectos que dan cuenta de cuestiones referentes a “cómo se han desarrollado nuestras ideas del bien, la identidad personal (*selfhood*) y el bien o, dicho de otra manera, la individualidad y la moral, son temas que van inextricablemente entrelazados” (Taylor, 1996, p.17).

Al revisar la cualidad del profesional en cuanto al escepticismo profesional, Nelson (2009) precisa que el mismo se refiere a “duda presunta”, lo que implica que el contador profesional requiere examinar más evidencias para tener certeza de ellas, convirtiendo la auditoria en procesos severamente extensos. Nelson (2009) concibe el escepticismo, como el indicado por los juicios escépticos (que se combinan con conocimiento, rasgos e incentivos) que se traduce en acciones escépticas. Respecto al juicio escéptico en su modelo, vincula siete determinantes: 1) juicio escéptico - acción escéptica, 2) evidencia inicial- juicio escéptico, 3) conocimiento- juicio escéptico, 4) rasgos- juicio escéptico, 5) incentivos- juicio escéptico, 6) rasgos- conocimiento- juicio escéptico, 7) formación y experiencia- conocimiento- rasgos- conocimiento- juicio escéptico. Dentro de los rasgos, da como ejemplo la confianza en sí mismo, lo que para Taylor (1996) es la identidad, el yo.

Es así, como en el desarrollo de las actuaciones subjetivas establecidas en la propia normativa, se requiere que el contador fortalezca la confianza en sí mismo, lo que para Taylor (1996), se asocia a entender que fortalecer la identidad del sujeto tiene que ver con acciones concretas y que tengan valor para nosotros, pues el yo, es una construcción; esto lo refiere el autor cuando señala que

[s]olamente somos, Yos en esas cuestiones concretas que son importantes para nosotros. Lo que soy como Yo, mi identidad, está esencialmente definida por la manera en que las cosas son significativas para mí. Y como ya se ha analizado ampliamente, esas cosas son significativas para mí, y el asunto de mi identidad se elabora, sólo mediante un lenguaje de interpretación que he aceptado como válida articulación de esas cuestiones. (Taylor1996, p. 61)

La postura de Taylor (1996) puede relacionarse a los fundamentos de Nelson (2009), en cuanto el contador desarrolla su profesión a partir de la evolución de un conjunto de rasgos de personalidad; como la confianza en sí mismo, la auto determinación y la subjetividad propia de su ser, elementos que convergen en la postura de describir al profesional de la contaduría, como aquel que debe fundamentar la evolución de su formación profesional, para asistir con la protección del interés público, el aumento de credibilidad en la información y contribuir al desarrollo del juicio escéptico.

En atención a lo planteado por Nelson (2009) en la evolución de la formación profesional del contador, cabe *preguntarse ¿cuál es la esencia de la dimensión del Yo en el ejercicio en el juicio escéptico?*, para dar respuesta a esta interrogante, la visión de Taylor (1996), se basa en los conceptos de las intuiciones morales y espirituales, a la reflexión de nociones como: justicia, respeto a la vida ajena, bienestar, dignidad, es decir, un planteamiento que hace que la vida sea significativa y satisfactoria, una mirada integral de la vida a cuestiones morales que van ancladas al Yo y no

simplemente, como respuesta directa de las competencias, el conocimiento y la formación inmersas en la normativa contable.

Dar respuesta a la pregunta anterior, implica discernir entre lo que es correcto o errado, vinculado a la norma o a un estándar, a una guía o a una orientación desde lo legal, pero, sobre todo, debe dar lugar a establecer lo que para Taylor (1996) es la fuente de las valoraciones de las acciones, es decir, a qué se le concede mayor o menor importancia, o sea, a cuestiones de “fuerte valoración”

Ahora bien, en el desarrollo de una profesión, sea cual sea, se requiere de una práctica, ésta puede ser entendida como

[c]ualquier forma coherente y compleja de actividad humana cooperativa, establecida socialmente, mediante la cual se realizan los bienes inherentes a la misma mientras se intenta lograr los modelos de excelencia que le son apropiados a esa forma de actividad y la definen parcialmente, con el resultado de que la capacidad humana de lograr la excelencia y los conceptos humanos de los fines y bienes que conlleva se extienden sistemáticamente. (MacIntyre, 1987, p.233)

Esas prácticas que menciona MacIntyre (1987) demarcan unos bienes internos y bienes externos, y explica que

“[...]los bienes internos son los que resultan del gran intento de mostrar aquello que expresa el aforismo de Wittgenstein, (el cuerpo humano es el mejor retrato del espíritu humano) y los bienes externos referidos al prestigio, el rango y el dinero” (1987, p.235).

La profesión de contador en su práctica, es inherente a valores intrínsecos establecidos por normas jurisdiccionales y normas internacionales entre los que se destacan los principios éticos, como: objetividad, independencia, integridad, confidencialidad, comportamiento profesional, obtención de competencia y diligencia profesional, siempre en búsqueda de la excelencia, es decir, se asocian a conceptos de bienes internos, que para MacIntyre (1987, p. 237), “son el resultado

de competir en excelencia, pero es típico de ellos que su logro es un bien para toda la comunidad que participa en la práctica”; a diferencia de lo que el autor define como bienes externos, más referidos a posesión y propiedad del individuo, como es el caso del poder y la fama, y que no necesariamente se obtienen en el ejercicio de una práctica o profesión.

Desde esta perspectiva, la práctica del profesional contable debería privilegiar los bienes “internos” en función de un ideal mayor que es el interés público. Al respecto, Lehman (2004) advertía que la contabilidad y sus profesionales se acercaban peligrosamente a un individualismo, lo que podía afectar la esfera de lo público, al diluirse en función de los intereses de los mercados, que vienen a representar los bienes externos.

Por ejemplo, en cuanto a los bienes internos, la contabilidad como disciplina bajo la dirección, manejo y práctica de un profesional contable, debería proponer modelos, sistemas de registro y auditorías enfocados a temas de interés público, como es la contabilidad ambiental o verde, lo que para Taylor (1996, p. 80) sería un hiperbien “es decir, bienes que no solo son incomparablemente más importantes que los otros, sino que proporcionan el punto de vista desde el cual se han de sopesar, juzgar y decidir sobre éstos”.

En relación al planteamiento anterior, para Lehman (2004), la pérdida de propósitos y virtudes comunes se refleja en el marco contable moderno, cuando se centra en la maximización de la riqueza de los accionistas y en solo proteger los intereses de la administración, por lo que el autor aclara que “la contabilidad es un

componente significativo en la sociedad y no debería reducirse a un procedimiento falto de virtud”<sup>2</sup> (2004, p. 21).

Ahora bien, desde la postura de lo meramente procedural se tejen intereses entre lo particular y el colectivo, pero lo que sí es evidente, es que la profesión de contador como actividad con responsabilidad social debería conducir sus acciones a prevenir. MacIntyre (1987) es claro con el tema del cuidado y del interés cuando expresa “la capacidad de arrastrar daños o peligros, tiene un papel en la vida humana a causa de su conexión con el cuidado y el interés” (MacIntyre, 1987, p. 239) y si se profundiza el concepto de virtud y la conexión directa con los bienes, es por ello que

[u]na virtud es una cualidad humana adquirida, cuya posesión y ejercicio tiende a hacernos capaces de lograr aquellos bienes que son internos a las prácticas y cuya carencia nos impide efectivamente el lograr cualquiera de tales bienes. (MacIntyre, 1987, p. 237)

Este planteamiento del autor es importante, dado que profesionales de la contabilidad, en algunos momentos y bajo circunstancias específicas pueden dejar de lado la buena práctica profesional, basada en valores (bienes internos, *hiper bienes*), como la honestidad y el respeto al otro, en un afán por obtener reconocimiento, prestigio y poder (bienes externos), a lo que le han atribuido fuertes valoraciones o distinciones cualitativas.

Por su parte, el contador profesional está sometido a unos estándares, pertenece a un organismo contable reconocido y realiza en su cotidianidad procesos inherentes a registrar, analizar, medir, informar, pronosticar y asesorar en apoyo de decisiones financieras, de gestión general y estratégica. Por tanto, su papel es

---

<sup>2</sup>Lehman (2004) Cita en inglés “Accounting is a significant component within civil society and should not be reduced to procedure bereft of virtue” (p. 51)

definitorio y crucial en la organización, no obstante, los escándalos empresariales a nivel mundial, relacionados con hechos de corrupción, siempre han estado precedido de gestiones contables cómplice de los hechos.

Es decir, lo que se ha evidenciado con los escándalos financieros suscitados en las últimas décadas es que no ha sido suficiente la norma ética, las exigencias de los organismos reguladores, sino que hay que fortalecer esa condición de identidad que cada persona tiene, pero que no asume por desconocimiento o por intereses individuales

Según Largay (2002), los escándalos contables no sólo han acabado con grandes firmas internacionales de auditoría, también han llevado a cuestionar el ejercicio de la profesión contable y más aún en el sistema financiero global. El autor refiere los hechos ocurridos en; Waste Management, Sunbeam, Boston Chicken, Global Crossing, la Fundación Baptista de Arizona y Enron, añadiéndose posteriormente Adelphia, Computer Associates, Duke Energy, Dynegy, Eterasys, Halliburton, ImClone Systems, Kmart, Merrill Lynch y los de Solomon Smith Barney, Network Associates, Peregrine Systems, Qwest, Rite Aid, Tyco International y, por encima de todos, WorldCom.

Igualmente, Mattessich (2003) señala que estos escándalos financieros y contables afectaron a millones de empleados, pensionados e inversores. Y considerando que la profesión contable, tiene que asumir al menos parte de la culpa, se debe pedir investigación exhaustiva, para identificar las causas de estos escándalos financieros.

De acuerdo a Taylor (1996), el sujeto, no se desvincula de lo que él considera cualitativamente mejor, esto, fundamenta el trasfondo implícito o explícito para sus juicios, intuiciones o reacciones morales. Al respecto Lehman (2004, p. 51),

indica que “estas tendencias individualistas se combinan con el hecho de que la contabilidad solo informa resultados económicos” pareciera entonces, que se minimiza la presencia de la sociedad, el *nosotros* y, por tanto, sólo prevalece el beneficio individual a corto plazo. De acuerdo a esto, existen actuaciones en los profesionales que se enfocan; en uso de sus derechos individuales, el cumplimiento de la norma y el logro de satisfacciones personales como la obtención de ganancias, por tanto, se alejan, de horizontes sustantivos de valor. Sobre la crisis ética y moral que se vive en la profesión contable, Lehman manifiesta

[e]l tema a tener en cuenta es que la profesión contable, incluida la auditoría, ha sido objeto de severas críticas frente a los colapsos corporativos extensos como Enron en los Estados Unidos de América y HIH en Australia. Como consecuencia, se necesitan reformas sólidas y éticas en la profesión contable, (Lehman, 2004, p. 4)

Lehman (2004) señala que la contabilidad privilegia cada vez más la regulación, lo que para la filosofía de Taylor (1966) conduce al desencantamiento moderno, es decir, en aplicación práctica, el contador profesional está vinculado a procedimientos y técnicas donde la contabilidad está expuesta a interpretaciones y cumplimiento normativo. Este tecnicismo puede excluir la apreciación de valores como; la virtud, la confianza y honestidad, es decir, el contador profesional está en posibilidad de olvidar el horizonte moral, la reflexión entre el bien y el mal, la comprensión y el compromiso de distinguir entre lo correcto y lo incorrecto, un alejamiento de no lograr el superbien. Para Taylor (1996), este desencantamiento es producto de la racionalización a la que la modernidad ha sometido al hombre.

Taylor (1994) en el libro “la ética de la autenticidad” (1994) manifiesta que el hombre moderno está en búsqueda de horizontes de significados, por esa razón, la problemática actual es que hasta cierto punto estos horizontes van a depender de

la interpretación que el hombre hace de ellos y esta interpretación humana, va constituyendo lo que es la personalidad. Por tanto, la interpretación de los marcos referenciales a los que está sometido el sujeto contable, van definiendo su identidad y por ende los compromisos que asume frente a otros.

De esta manera, cuando un contador toma algunas decisiones sin considerar lo público como un bien social, aminora la valoración de los bienes internos de la profesión, dando como resultado escándalos y fraudes en términos económicos y sociales. Ejemplo de esto, es el referenciado por *The Wall Street Journal* (2013), aludiendo que la salida del mercado bursátil de Bankia, que generó un escándalo en España, lo que causó la investigación de la firma Deloitte Touche Tohmatsu Ltd, por parte del gobierno español, trayendo como consecuencia su posterior sanción al determinarse la falta de independencia e incumplimiento de las normas de auditoría, en la revisión de los estados financieros del año 2011.

Así mismo, el relatado por el Diario El Mundo (2017), sobre la firma *Klynveld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG), y su vinculación con la Caja de Ahorros del Mediterráneo (CAM), particularmente la firma de auditores se hizo acreedora a una sanción, impuesta por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) de España; por considerar que su trabajo se realizó en el año 2010 presentando datos irreales, permitiendo camuflar problemas económicos del cliente, además, haber ejercido su labor de auditoría en condiciones distantes a la debida independencia de la entidad auditada. El referido medio de comunicación español, describe que CAM contrató a KPMG para otros servicios de consultoría. Este caso, evidencia una realidad contable, donde los principios y códigos de ética, quedan reducidos al papel.

Las cuestiones morales para Taylor (1996, p. 20) son “las nociónes y reacciones a temas como: la justicia y el respeto a la vida ajena, el bien y la dignidad”, que orientan al bien en el espacio moral y a la priorización de *hiperbienes* como: equidad, honestidad, o los bienes instituidos por la profesión como: la fe pública, el interés público, el buen juicio profesional, la honestidad, la probidad entre otros, que deberían constituirse en pilares de la identidad profesional, quedan excluidos cuando el contador se aleja de las cuestiones morales.

Ejemplo de lo anterior, se presentó en la firma BDO International Limited, con Pescanova S.A. De acuerdo a Ortín (2018), fue investigada por posible complicidad en el maquillaje de estados financieros de la entidad entre los años 2009 y 2012, la firma BDO fue acusada por prácticas contables irregulares. De igual forma, en el caso relatado por el Diario El Confidencial (2015), sobre Let's Gowex, donde la firma Ernst & Young (EY), fue investigada por la Comisión Nacional del Mercado de Valores de España, por su posible vinculación con el maquillaje de estados financieros de la entidad del año 2010.

En lo que respecta a procesos de auditoría desarrollados por el contador profesional, el escepticismo profesional debe estar presente en cada una de las fases de seguimiento, supervisión y control permanente, la inexistencia de este puede dar lugar a irregularidades. Ejemplo de ello es, el caso de la firma de auditores *Grant Thornton Fast & Abs Auditores y Consultores Ltda*, cuando en el año 2014 fue sancionada con la prohibición del ejercicio profesional de la auditoría en Colombia; tras haber sido sancionada por la Junta Central de Contadores por el caso de Interbolsa. Esta organización fue creada en Medellín en los años noventa, según Manrique (2015) era una de las comisionistas más grande del país (Bolsa de Valores de Colombia (BVC), a pesar de las buenas cifras de la comisionista, entro

en decadencia y en un proceso gradual de apalancamiento, compró acciones de Fabricato a bajos precios a través de Repos (préstamos con posibilidades de compra) y, luego, la venta dejaría utilidad, no obstante, fue intervenida por incumplimiento de pagos. El autor explica que

[E]n la caída de la comisionista no hubo órgano de control que pudiera detener las maniobras de los accionistas mayoritarios, quienes a toda costa ocultaron las operaciones y a todo costo imposibilitaron que la compañía conociera, el tan peligroso negocio en el que estaban metidos. (Manrique, 2015, p. 9)

Siguiendo el trabajo de auditoría propio del profesional contable, este debe emplear el juicio profesional y mantener una actitud con escepticismo profesional, es decir, pensamiento escéptico que le permita demostrar un desempeño con mente interrogativa y evaluación crítica de la evidencia (AICPA, 2007) y que se relaciona con Choo y Tan (2000), como capacidad para detectar el fraude. En este sentido la NIA 200 (IAASB, 2018) señala que el contador profesional debe mantener una actitud de escepticismo profesional, seguir en todos los contextos de su actividad profesional, las normas de auditoría, contabilidad y ética. Sin embargo, hechos como el de la firma Enron, planteados por Mattessich (2003) evidencian aspectos como

El daño financiero total causado a los empleados, accionistas, acreedores, etc. de Enron ha sido estimado por encima de los sesenta mil millones de dólares. Esta cifra no proviene sólo de las compensaciones excesivas a altos ejecutivos y “socios”, el despilfarro de fondos por las grandes contribuciones a la financiación de las campañas políticas y posibles sobornos y otros recursos mal empleados por la dirección, sino también a inversiones torpes y poco planificadas” (Mattessich, 2003, p.6)

De igual forma, con la aplicación de las normas de contabilidad, el profesional es llamado a obtener evidencia suficiente y apropiada que permita concluir, en los

términos de la NIA 500 (IAASB, 2018), que los estados financieros auditados están libres de incorrecciones materiales debidas a fraude o error. Sin embargo, existen actuaciones como lo ocurrido con la firma KPMG (2015), en el caso Petróleos de Venezuela, S.A. (PDVSA), donde la firma ha sido investigada y cuestionada tras emitir un informe con opinión limpia, cuando en las notas reveladoras de los estados financieros del 2015, reconocen la presencia de fraudes administrativos en la entidad petrolera. Lo anterior, evidencia que los estados financieros fueron auditados y presuntamente estaban libres de fraude o error, pero la realidad dejó como consecuencias el descalabro financiero.

El contador profesional debe identificar y hacer frente a las amenazas que subyacen al individualismo y que desdibujan esa condición identitaria de ser un ser único en todos los frentes de la vida, con independencia a motivaciones particulares que lo alejan de su estofa moral y que va entrelazada con su actitud frente a la vida no alejada del ámbito profesional; desde esta perspectiva, Nelson (2009) retoma un concepto tan esencial en la profesión del contador como es la de tener “una actitud mental independiente que permita expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y *escepticismo profesional*”P.27,

Aunque las normas contemplan la aplicación de principios y valores en algunos casos, el contador profesional se aparta de sus buenas prácticas; su concepción del bien se fundamenta en motivaciones externas y orientación moral guiadas hacia el interés personal, con fuertes valoraciones o distinciones cualitativas que privilegian el propio bienestar, sin una buena orientación al bien, lo cual lleva a contadores profesionales a involucrarse en actos de corrupción.

Desde esta perspectiva, el juicio escéptico forma parte del escepticismo profesional e interrelacionado con los principios éticos; es así, cuando existen amenazas a la independencia se compromete el juicio profesional, lo cual no permite que el contador actúe con escepticismo profesional, es decir, se compromete el juicio escéptico. Es necesario aclarar el planteamiento anterior, porque en los casos de corrupción se ve afectado el juicio profesional, la independencia, la objetividad, y por tanto el juicio escéptico.

Antecedentes como los descritos anteriormente, Largay(2002), Mattessibh (2003), Lehman (2004), Manrique (2015) ,Ortiz (2018) ,Mintz (2018), permiten inferir que en la mayoría de los casos hubo amenazas a la independencia, cualidad inherente del escepticismo profesional y por lo tanto falta o no adecuada aplicación del juicio escéptico, es relevante atender la identidad del contable en la construcción del Yo, una identidad que reconoce la primacía de los bienes internos sobre los bienes externos; lo que abre la posibilidad de que el profesional tome decisiones acertadas y emplee el buen juicio escépticos, en todas las acciones que realiza, en su desempeño como auditor, como experto en la elaboración de estados financieros, en la elaboración de reportes a terceros, informes y demás hechos, que se constituyan como un bien de interés público en el cumplimiento de los estándares éticos.

La situación actual, que se vislumbra en los casos descritos muestra la falta de aplicación de escepticismo profesional y, por lo tanto, del juicio escéptico, en respuesta a esto se plantea la necesidad de fortalecer el yo. Nelsón (2009), Hurt (2010-2013) coinciden en la importancia de este rasgo para el juicio escéptico en investigaciones que se exponen más adelante, Quadakers (2018), Nolder (2018) también coinciden en este aspecto. Por su parte el marco regulatorio contable ha

unificado criterios en cuanto a la importancia del escepticismo para el interés público, la comprensión y aplicación del concepto de escepticismo profesional, la necesidad de incluir el estudio del mismo dentro del proceso de formación

En atención a lo expuesto, se resalta el trabajo realizado por Mintz (2018) entre los años 2012 y 2014, donde muestra y explica la inexistencia tanto de gestión adecuada en empresas, como, la objetividad e integridad marcada en casos de firmas de auditorías como; Deloitte, Ernst & Young, Grant Thornton, KPMG, PricewterhouseCoopers (PwC). En estos casos, el ejercicio de auditor estuvo marcado por la violación a reglas de independencia, cuando socios vinculados a las diferentes firmas de auditoría, proporcionaron información y establecieron relaciones clandestinas con personas vinculadas a las organizaciones auditadas. La presencia de este tipo de situaciones, afianzan el interés por la educación ética en la profesión contable y marca la importancia de contar con un contador que de acuerdo a Taylor (1996), sea un agente humano, el ser, que fortalezca su carácter, el yo.

En una publicación preparada por el grupo de trabajo de *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB por sus siglas en inglés); *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA por sus siglas en inglés), e *International Accounting Education Standards Board* (IPSASB por sus siglas en inglés) (2017) que tiene como finalidad contribuir a la comprensión y aplicación del escepticismo profesional, para servir al interés público, los tres consejos destacan la importancia del escepticismo profesional para el interés público, la creciente complejidad y cambio del entorno empresarial, incluidos un mayor número de estimaciones y juicios de gestión, cambios en los modelos de negocios por los desarrollos tecnológicos y la confianza que el público deposita en los estados financieros.

Los tres consejos en (2017) exhiben que los rasgos personales juegan un papel en el escepticismo profesional, ejemplo, la confianza, naturaleza inquisitiva, la repuesta al estrés, las presiones del tiempo o los conflictos, el conocimiento, la experiencia práctica, antecedentes culturales y algunos impedimentos para el correcto ejercicio del escepticismo como los sesgos de confirmación y pensamiento de grupo, podrían contribuir a mejorar los estándares al incluir orientaciones sobre como la conciencia y la comprensión de los rasgos y prejuicios personales pueden ayudar a mejorar el ejercicio del escepticismo profesional. La educación y la formación pueden crear conciencia y desarrollar la actitud escéptica

En la construcción de identidad propuesta por Taylor (1996, p. 66) el Yo “solo puede existir en un espacio de cuestiones morales”, es decir, para un contador el reconocimiento de lo correcto y lo errado, puede conducirlo a un buen juicio, con la aplicación de una acción escéptica correcta, así su labor se ve permeada por lo que Taylor considera, soluciones a las valoraciones entre lo que es o no bueno de hacer.

Por otra parte, dentro de las recomendaciones del *Advisory Council on the Systems of Accounting and Auditing* (2016), mencionan que se hace necesario el fortalecimiento de las capacidades individuales y el ejercicio del escepticismo profesional para detectar fraudes por parte de los contadores profesionales, así como, enfrentar directamente a la gerencia de las organizaciones para encontrar indicios de los mismos y que las firmas de auditoría puedan responder adecuadamente al fraude corporativo.

En algunas de las recomendaciones del Consejo Asesor sobre los Sistemas de Contabilidad y Auditoría (2016), se presenta dentro de los cinco pilares para

garantizar la confianza, el fortalecer las capacidades individuales de los contadores profesionales.

De otra parte, en varios casos de firmas como Deloitte, Ernst & Young, Grant Thornton, KPMG, PricewaterhouseCoopers (PwC), donde los auditores violaron reglas de independencia, el documento del Consejo asesor de los sistemas de Contabilidad y Auditoría (2016) menciona *que la educación ética debe enfatizar en lo que significa ser un contador profesional*, lo que para este trabajo desde Taylor (1996) es atender el concepto de la construcción del Yo.

No basta con seguir normas, guías y estándares, es necesario adentrarse en la construcción de identidad, vinculado a la interioridad humana, el sentido que se tiene de sí mismo como seres con profundidad interior, la afirmación de la vida corriente, así como, la noción de la fuente moral interior, es decir a la argumentación de identidad propuesta por Taylor (1996).

En esta investigación, se parte del supuesto de que en la medida en que el contador profesional como sujeto fortalezca su identidad humana, su actuación será alineada con sus valores y marcos de referencia personal, por tanto, sus decisiones estarán sujetas en forma más natural, con los preceptos del juicio escéptico, es decir, el sujeto contador podrá hacer uso de su capacidad para evaluar críticamente la idoneidad y veracidad de las evidencias, con un proceder ético ante cualquier circunstancia, pues los marcos referenciales serán no solo las normas y procedimientos, sino también, sus referentes significativos personales que han hecho de él, no solo un profesional de la contabilidad, sino un ser humano fiel a sí mismo.

Siendo así, la investigación permitirá comprender desde los postulados de Taylor, el precepto de moral en el sujeto, en cuanto precisa que la filosofía moral

moderna se centra más “en lo que es correcto hacer; en vez de en lo que es bueno ser, en definir el contenido de la obligación en vez de la naturaleza de la vida buena” (1996, p.17); esto se vincula a la práctica del profesional contable inmerso en la norma, en los estándares de la actividad de registro, del informe y de la auditoría, es decir, sumergido en lo que debe hacer y no necesariamente en lo que es bueno ser; lo que vincula al sujeto contable con el planteamiento de Taylor (1996), pues éste se ha ido desvinculando en su quehacer diario, de lo que debe ser su ser interno, lo que sus marcos referenciales personales le dicen de que es lo mejor para el otro y se apega a lo normativo, aunque las normas no siempre encajen con el bienestar humano.

Lehman (2004) es enfático cuando afirma que las normas conducen a un enfoque individualista, además, la aplicación de la tecnología permite que se hagan rápido los procesos, lo que lleva a un segundo plano el horizonte moral; una visión limitada donde los contadores, han tomado marcos referenciales más sesgados por la norma, que por el deber ser. Ante esta situación, Lehman (2004) expone que no se trata de que los contadores no aspiren a bienes externos, o que omitan las normas, sino que actúen en equilibrio asumiendo los valores que rigen la profesión contable, como son: honestidad, integridad, valores y el desarrollo de la virtud.

Con relación a los valores, el aporte de MacIntyre (1987) es relevante cuando manifiesta que estos no se pactan, sino, que vienen precedidos por la comunidad, por lo que la lealtad y la educación, que permiten al grupo obtener la prosperidad que necesita. Por ello, el sujeto no es visto como individuo aislado, sino como parte fundamental de un conjunto más grande, con gran influencia en la vida y la cultura social.

Es evidente entonces, que el marco regulatorio de la profesión contable contempla que este, puede llegar a conclusiones objetivas e independientes, no obstante, desde la perspectiva de Taylor (1996), el sujeto forma su identidad a partir de marcos referenciales que lo vinculan con su entorno, dicho de otro modo, el contador forma sus juicios a partir del ejercicio del escepticismo, y este a su vez, considera el conjunto de influencias que han contribuido a establecer su identidad y de las cuales no logra desvincularse; lo que significa, que la normativa impone condiciones de actuación que siempre estarán ligadas al ejercicio profesional, y que Taylor enuncia de manera general cuando se refiere a los marcos referenciales al precisar que

Yo defiendo la firme tesis de que es absolutamente imposible deshacerse de los marcos referenciales; dicho de otra forma, que los horizontes dentro de los cuales vivimos nuestras vidas y que le dan sentido, han de incluir dichas contundentes discriminaciones cualitativas. (Taylor, 1996, p. 51).

Interpretando a Taylor (1996), la protección del interés público frente a la subjetividad de la identidad propia del contador, se hace contradictorio; dado que el profesional forma sus juicios, a partir del conjunto de marcos referenciales vinculantes a su individualidad, esta afirmación, se vuelve más compleja cuando se considera que el juicio profesional y el escepticismo son conceptos interrelacionados, los cuales deben fortalecer la independencia.

Desde esta perspectiva, el contador profesional tiende a formar su identidad en sus relaciones desde que nace, al compartir experiencias, vivencias, intersubjetividades con su familia, la comunidad, la escuela, con otros y demás organizaciones.

La orientación al bien es quizás el argumento de Taylor (1996) que más requiere la comunidad contable, puesto que se encuentran un conjunto de

lineamientos conductuales, establecidos en la norma internacional que ambicionan darle fundamentación y sentido a la actividad profesional, intentando dirigir al contador hacia un horizonte moral, lo cual de por sí, es un avance, pero hace falta ese componente holista de la profesión, que puede ser fortalecido con la construcción del Yo como sujeto contador, en este caso desde el criterio Tayloriano.

Por tanto, la intención de este trabajo está anclada en el fortalecimiento del Yo del contador como agente humano, que permitirá al profesional reencontrarse con su identidad, a través del reconocimiento de los horizontes morales que lo impulsan al bien, desde la acción del hacer profesional con sentido del interés público, con responsabilidad para atender las necesidades de los usuarios de la información financiera y con criterio para dar una opinión profesional como auditor, sobre base de un juicio escéptico razonable, ético y transparente de acuerdo al contexto de la confianza, base de las relaciones sociales y personales.

En este sentido, la profundización del Yo comprende la construcción de identidad referida a la interioridad humana, el sentido que tenemos nosotros mismos como seres con profundidad interior y como somos Yos, la afirmación de la vida corriente y la noción de la fuente moral interior, un estado de conciencia que contribuirá a mejorar el juicio profesional, el escepticismo crítico y la perspectiva de una identidad profesional.

### **Intencionalidad Principal**

Fundamentar el fortalecimiento del Yo del Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad de Charles Taylor.

## **Intencionalidades Secundarias**

- 1) Describir las distinciones cualitativas del Contador Profesional que lo orientan al bien en la formación del juicio escéptico, desde los postulados de Charles Taylor.
- 2) Caracterizar los marcos referenciales asociados al horizonte moral del Contador Profesional en la formación del Juicio Escéptico.
- 3) Explicar los factores determinantes para el fortalecimiento del “Yo” Contador Profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor.
- 4) Presentar las bases para el fortalecimiento del yo en el contador profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad de Charles Taylor

## CAPÍTULO II

### ESTADO DE CONOCIMIENTO

#### **Antecedentes de la investigación**

Los antecedentes constituyen el conjunto de investigaciones previas que diversos expertos han realizado sobre el tema de identidad y la construcción del yo, como también le tema del escepticismo profesional. De las revisiones y antecedentes se analizaron tesis doctorales y artículos científicos donde hay aportes relevantes del pensamiento filosófico de Charles Taylor y la construcción del Yo en la modernidad; aparte de documentos publicados en el contexto de escepticismo y otros que hacen parte de la propuesta planteada en la presente investigación.

Martin (2018) presentó la investigación titulada **Presupuestos e implicaciones antropológicas y éticas del pensamiento de Charles Taylor** tesis doctoral para obtener el título de Dr. en Filosofía en la Universidad Complutense de Madrid. El trabajo da una visión desde la dimensión práctica de la persona y los ejes en torno a los cuales gira el obrar humano; es decir, hay en la construcción del yo que se teje en función de unos marcos referenciales que contribuyen a forjar la identidad del ser humano.

Martin (2018) basó su investigación en el carácter intencional del ser humano, teniendo en cuenta que el pensamiento de Taylor vincula la identidad moral de una persona con cierta clase de orientación moral. Así mismo, afirma que la identidad se establece en términos de orientación dentro de un espacio moral, e

implica asumir tales marcos de referencia como una base ontológica, porque lo que tales marcos definen es esencial para el individuo. En esta configuración de la identidad moral desde el postulado de Taylor, el investigador manifestó que el rasgo esencial del obrar humano se sostiene en una orientación la cual se entrelaza en el bien.

Dentro de las conclusiones se aprecian aspectos relevantes que vinculan ese acontecer de las dinámicas cotidianas que como profesionales se anclan en la perspectiva del hombre y que tiene que ver con: *i*) la condición encarnada y vinculada con el mundo, propia del sujeto, *ii*) que el ser humano es un sujeto intencional con propósitos, además *iii*) es un animal de lenguaje y *iv*) es un ser auto interpretativo, lo cual es esencial para su existencia, recupera *v*) la dimensión dialógica del ser humano y afirma que *vi*) este siempre se encuentra en un espacio moral.

De otra parte, el estudio de Martin (2018) identificó que la propuesta moral de Taylor se basa en: *i*) la afirmación de la existencia de intuiciones morales gracias a las cuales el sujeto hace discriminaciones cualitativas, *ii*) los marcos de referencia u horizontes morales que engloban tales intuiciones, *iii*) las fuentes morales que facultan al ser humano para ser bueno y hacer el bien, y *iv*) que la articulación del bien es imprescindible para la comprensión de la motivación.

La investigación de Martin (2018) reviste importancia como antecedente puesto que revela en sus conclusiones que la identidad tiene como base la orientación moral del sujeto, en este caso, frente al sujeto contador, quien debe fortalecer esta identidad, formada por sus esquemas referenciales en los que la moral o el llamado horizonte moral es determinante para asumir su posición frente a la realidad

contable. El trabajo investigativo de Martin (2018) confirma que, para Taylor es imposible que un ser humano pueda existir sin una orientación hacia el bien.

Agudelo (2016) presentó la investigación titulada **Ética de la Autenticidad del Contador Público en su Práctica Profesional** trabajo para optar al título de Doctora en Ciencias Contables en la Universidad de Los Andes, Venezuela. La investigación “Ética de la autenticidad del contador público en su práctica profesional” abordo tres planteamientos 1) explicar los fundamentos teóricos de la Ética de la autenticidad de Charles Taylor como un ideal válido para el ejercicio de la Contaduría Pública; 2) analizar el horizonte de sentido del contador público en su práctica profesional; y 3) proponer las bases de una ética de la autenticidad para los contadores públicos a partir de Charles Taylor.

Epistemológicamente, se ubicó en la corriente hermenéutica referida por Gadamer (1998), por cuanto se propuso “interpretar las conductas del Contador Público, como un ser único y diferenciado, que enfrenta presiones externas e internas que afectan su conducta profesional con consecuencias en la sociedad” (p. 73). Así mismo, considerando los supuestos de Taylor (1994), la investigadora desarrolló una alternativa ética, que considera los horizontes de sentido presentes en su *yo*, el *otro* y el *nosotros*, reflexionando sobre su experiencia como contador público, como miembro del Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores Públicos de Colombia y como investigadora.

La posición ontológica de la investigación consideró como realidad social el espacio compartido por la comunidad de contadores públicos, comprendiendo ésta como la conjunción del *yo* con los *otros*. Dentro de esta comunidad, Agudelo (2016) integró a los contadores, los usuarios de la información, los entes de regulación y

de recepción de información con fines de recaudo desde la administración tributaria.

Las interacciones se justificaron considerando que estas se basan en la transmisión del lenguaje, experiencias, creencias, representaciones y otras estructuras de significación; lo cual justifica la importancia de los diálogos para compartir y articular el sentido de la vida.

El método adoptado por el estudio requirió la interacción a través del diálogo entre el sujeto comprensor, el objeto comprendido y los horizontes de sentidos del contador público. Para entablar los diálogos profundos con los participantes, se consideró la aplicación de disparadores en las conversaciones, los cuales versaron sobre los horizontes de sentido de los participantes de la colectividad contable. Como comunidad participante se abordó a 10 participantes (5 de Colombia y 5 de Venezuela). Para la comprensión del diálogo se aplicó la hermenéutica como estrategia para explorar los valores morales, los intereses y otros sentimientos que requirieron de una referencia moral en la práctica de la contaduría.

Dentro de las reflexiones finales incorpora que el sentido de la profesión contable esta dimensionado en tres aspectos fundamentales: reconocer la existencia como persona, vivir una existencia con honestidad y el respeto por la verdad, tres hiperbienes o virtudes que ilustran el horizonte de sentido sustentado en la conciencia reflexiva y que abren el camino para que a través del reconocimiento de su propia existencia se reconozca, reconozca lo otro y al otro. Esto se logra cuando el individuo, posee la convicción de una existencia con honestidad y accede a la verdad como principio de libertad, es decir, concibe la idea de ser fiel a sí mismo y desde el respeto por la verdad considerada como *hiperbien*, en tanto, la verdad se constituye en el asentamiento de lo que es la fe pública.

Argumenta la investigadora, que en el contador público es imprescindible la experiencia y las vivencias significativas y dice que en ese proceso de "auto-formación los principios morales se convierten en ideales a conseguir" (p. 109); argumenta que los contadores públicos no son ajenos a esos horizontes de sentido, pues las vivencias se incorporan, por ejemplo, el juicio profesional que requiere de conocimiento, de experiencia, pero, sobre todo, de un ideal moral en la práctica contable.

En cuanto a esa construcción del Yo, el aporte lo dimensiona en fuentes de significantes o trasfondo, que le dé al contador la libertad en la toma de decisiones; es decir, que permitan un auto-formarse en una identidad significativa para recrear el sentido de su existencia más allá de la obtención de beneficios a corto plazo.

Es contundente la investigadora en afirmar que cada persona es original y, por tanto, tiene la posibilidad de sustentar una vida honesta de ser fiel a sí mismo, así las acciones cotidianas implican aceptar y aprender de los propios errores, cambiar si así lo desea, bajo una postura de responsabilidad para sí mismo y para los demás.

La investigación de Agudelo (2016) reviste gran importancia dado que contiene elementos, que pueden ser integrados al estudio dado que se contextualiza en la realidad de contadores públicos considerando los postulados de Taylor, y así obtener resultados relacionados, con la importancia del actuar ético en el quehacer diario del contador.

La ética va ligada a la moral, al deseo interno de hacer el bien a sí mismo y a otros, por tanto, se puede comparar con la identidad, cuando se estructura por los mensajes de los referentes principales del sujeto, a lo que Taylor (1996) llama los superbienes.

Para Taylor (1996) lo moral y espiritual del ser humano encuentra su lugar siempre en un marco de referencia, que ayuda a los sujetos a dar sentido a sus vidas. Reafirmando la identidad en el sujeto contador, este podrá tomar decisiones con mayor sentido ético, apegado a sus propios principios y marcos referenciales poniendo en práctica el juicio escéptico.

Medina (2013) realizó la investigación **La Concepción de la Razón Práctica en el Pensamiento de Charles Taylor**, trabajo presentado para optar el título de Doctor en Filosofía en la Universidad de Granada de España. La intencionalidad principal se centró en describir el esquema clásico de la ética desde el pensamiento de Charles Taylor. La posición teórica se centró, desde la evolución de la persona humana, es decir, un trabajo con un interés en la concepción ética de Taylor y una caracterización del concepto de persona.

La perspectiva epistemológica consideró una línea de indagación a partir de una argumentación deductiva transcendental, a través de la fenomenología y la hermenéutica, destacando principalmente el aporte de Heidegger, retomando la hermenéutica y el lenguaje como trasfondo ontológico de la razón humana.

El enfoque ontológico de la investigación de Medina (2013) pone atención en la noción hegeliana de la libertad, como una condición ética cuya realización se aleja de visualizar la voluntad individual como una vía única, enmarcándose en el plano de eticidad de las estructuras sociales e históricas concretas. En otras palabras, una visión ontológica dada por Taylor, siendo contextualizado por la filosofía moral aristotélica y obviamente hegeliana.

Metodológicamente el trabajo responde a una interpretación hermenéutica, que buscó esclarecer el camino trazado por los hitos del pensamiento de Charles Taylor en la búsqueda de las bases centrales para una teoría constitutiva de la moral,

confrontación y reinterpretación; en un intento por poner al descubierto la concepción de Taylor acerca de la razón práctica por parte de los seres humanos, y como esto define su vida moral.

En las conclusiones más relevantes, el investigador manifiesta que el sujeto en conciencia debe orientarse geográficamente a un espacio físico; así mismo, debe orientarse en el espacio de existencia moral (vida práctica), como un sujeto de sentidos, que debe realizar la vida, dentro de ciertas formas y modelos específicos que considera apropiados. Es este el fundamento antropológico que sirve de base a la defensa que hace Taylor a un concepto de ética, como moral de vida buena, en contra de las éticas solo formales, o procedimentalistas.

Este último planteamiento es aporte central a la investigación, pues considera en sus conclusiones la importancia que los sujetos en este caso los contadores públicos, ejerzan su profesión guiados por sus marcos de referencia internos, por aquello que consideran el bien, basados en sus esquemas morales que puede conducirlos a decisiones que representen el bien en sí mismos y en el colectivo, este actuar deberá plegarse a cada situación, y los puede llevar a valorar la aplicación de la norma o incluso a cuestionarla.

Cincunegui (2010) con la investigación **Charles Taylor y la Identidad Moderna** obtuvo su título de Doctor en Filosofía en la Universidad Ramón Llull en Barcelona-España. La intención principal de su estudio fue explorar y presentar de manera sistemática la teoría de la identidad en la filosofía de Charles Taylor, y dar cuenta de la conexión que existe entre la identidad y la orientación moral de los individuos, los cuales de acuerdo a sus postulados epistemológicos se han mantenido escondidos a causa del estrechamiento de la noción de moralidad en la filosofía moderna.

La investigación se fundamentó en los postulados de Taylor, ampliando en primera instancia un análisis antropológico, con las influencias que tuvieron los planteamientos de Aristóteles, Merleau-Ponty, Hegel, Heidegger y Wittgenstein, en la concepción filosófica de Taylor. Así mismo, expuso como el concepto de *anthropos* llevó a Taylor, a concebir al hombre como un animal que se auto interpreta, de cuya consistencia evolucionó la comunidad de diálogo a través de la cual establece su identidad, entendida ésta como orientación y proyección hacia el bien.

La concepción epistemológica fue abordada a partir de la perspectiva de hacer visible los aspectos constitutivos universales, los mismos que para Taylor son condición para la orientación moral de los individuos de todos los tiempos y lugares; es decir, la construcción del conocimiento se realizó considerando el triple análisis propuesto por Taylor, que agrupa conceptos fenomenológicos, trascendentales y hermenéuticos. Desde la práctica logró extraer los rasgos permanentes (constitutivos), que hacen posible la diversidad de perspectiva moral de los individuos humanos, lo cual se obtuvo a partir de la facticidad de la experiencia humana.

La noción ontológica parte de la concepción que el *anthropos*, es un animal involucrado constantemente en el descubrimiento e invención de significación, por tanto, se autointerpreta, es dialógico, y constituido teleológicamente en su específica orientación hacia el bien. Cincunegui (2010) reconoce que el hombre es un agente autointerpretante, posee una identidad constituida, y sus autocomprendiciones no son fenómenos estáticos, sino que se encuentran siempre sujetas a redescripciones, las cuales para Taylor no son arbitrarias ni caprichosas,

sino que, por el contrario, se encuentran estrechamente condicionadas por su propósito intrínseco u original.

Dentro de las consideraciones finales, la investigación argumenta que la antropología filosófica de Taylor es una encarnación que echa sus raíces en el tiempo; es decir, para responder a la pregunta acerca de lo que somos, nosotros, los modernos, regresa al pasado en busca de aquello que ha permitido la conversión del sujeto en el actual devenir, y articula los bienes hacia los cuales se orientan las prácticas humanas, las cuales establecen sus propias intuiciones. Eso implica, articular una historia de la identidad moderna, en el entendido que la identidad, es el conjunto de comprensiones acerca de lo que significa para el sujeto ser un agente humano.

El trabajo de Cincunegui (2010) logra explicar que la interioridad, la libertad y la individualidad del sujeto es parte de la modernidad, donde el individuo asiste al surgimiento de un nuevo orden moral de la sociedad, que se elevó de las mentes de los pensadores influyentes, hacia algo evidente para la humanidad. Este argumento concluyente es un valioso aporte al presente estudio, develar estos elementos en los contadores públicos, los cuales se han sumergido en un mundo normativo dejando de lado en algunos casos, el actuar ético, moral y apgado a los esquemas internos del bien, refuerza totalmente la idea central de la presente investigación.

La Doctora María del Pilar Sabio Esquíroz presentó en el año 2014 el trabajo de investigación titulado **La Ética de la Autenticidad en el Nuevo Marco Cultural: Pensando a Taylor** para la obtención del título de Doctor en Filosofía de la Universidad de Barcelona-España. Su intención se centró en “acliarar el concepto

de *autenticidad*, eje vertebrador de la construcción del hombre moderno" (2014, p.11).

Para Sabio (2014), los fenómenos sociales relacionados con la firmeza en las relaciones humanas y la insatisfacción del sujeto desorientó al sujeto moral. El hombre en la modernidad según la investigadora, logró la autonomía, pero no la felicidad, el uso de la razón puso en peligro el fin emancipador, hay muchos avances científicos y tecnológicos que aparentemente dan bienestar, pero se acortó la otredad en esa construcción de identidad.

Dice Sabio (2014) que la dimensión individual opacó la dimensión social como idea del bien, hay un interés predominante en las normas que indican que se puede o no hacer, una idea utilitarista donde el individuo alcanza la libertad, es decir, se pierde ese vínculo moral, se ahonda la incertidumbre y hay una búsqueda incesante en referentes para construir la identidad.

La investigadora recorre en su estudio, el nuevo marco cultural y cuestiona el sentido de lo que algunos llaman post-modernidad, analizando su evolución defensores y detractores; una idea que relaciona con una sociedad compleja donde "el sujeto puede ser manipulado por el conocimiento de lo que se le difunde" (Sabio 2014, p. 29). Reconoce el aporte de autores como Habermas, que en su obra la irracionalidad de la razón instrumental puntualiza el hecho como el rasgo más doloroso de la modernidad.

Desde la sociología, la investigadora muestra los aportes de los pensadores más prestigiosos entre los que menciona a Gilles Lipovetsky, Zygmunt Bauman, Daniel Bell, Anthony Giddens entre otros, que, según su interpretación, estos autores

[C]onstataan que el sujeto actual vive solo el presente y vive solo para sí, de tal manera que ha reducido la noción de alteridad, por lo que frecuentemente se siente más aislado, sus relaciones carecen de solidez y

se muestran cada vez más despersonalizadas. La insatisfacción constante que padece, el vacío interior, le lleva a la búsqueda de los más variados elementos para aumentar su ego. (Sabio, 2014, p.34).

Menciona Sabio (2014), que la identidad “es la construcción de la personalidad del sujeto de forma interactiva con otros sujetos, algunos de los cuales comparten con él su marco referencial, pero otros no” (p.109); este planteamiento constituye una contribución para la investigación, en tanto, en el ejercicio profesional no todos los contadores tienen como bien supremo el interés público, no todos los contadores aplican el buen juicio profesional, ni poseen las condiciones intelectuales y personales para aplicar el escepticismo profesional en las acciones propias como auditor.

Su trabajo es un aporte valioso en tanto hace una descripción de la génesis de la modernidad y como ésta ha influido en la construcción del Yo, de ese sujeto moral desvinculado de una deidad, imbuido en un racionalismo individualista y un liberalismo político en contra de unas creencias, una tradición y un intuicionismo que le permitía abrazar el concepto del bien arraigado en una interioridad. Es igualmente un interesante aporte, el hecho de que resalta el lenguaje como vehículo imprescindible de la expresividad del ser humano. Desde la perspectiva de esta teoría, el lenguaje circscribe la vida naciendo en el centro de una comunidad, son frutos del diálogo es por esta razón que son al cuna de los significados. Estos elementos se rescatan en la presente investigación, utilizando la metodología de Gadamer en el análisis de los discursos de los contadores públicos como actores en la presente investigación.

Con el artículo **El Escepticismo Científico en la Construcción de la Información Financiera: Estado del Conocimiento**, Solano (2019) presenta un

análisis de los principios filosóficos sobre la ética y el escepticismo, mostrando la postura de algunos de los exponentes y las reflexiones acerca del código de ética de la profesión contable. Es una visión crítica de la conducta del profesional de la contaduría y la influencia que tiene sobre la comunidad. La técnica utilizada fue la revisión bibliográfica exhaustiva y luego el análisis de contenido, enfocándose por tanto bajo el paradigma analítico interpretativo, con modalidad de investigación tipo documental analítico.

En el análisis teórico, realizó una búsqueda completa de material bibliográfico acerca de los fundamentos éticos del escepticismo profesional. Presenta a Sócrates como representante del racionalismo, a Platón como idealista, en Aristóteles ve a los Eudemonistas, a San Agustín como moralista, en Santo Tomás de Aquino ve una teoría teocéntrica, y los más recientes René Descartes como intelectualismo y David Humé emotivista moral; todos ellos, antecesores en esa construcción de códigos y de la valoración crítica de la conducta del profesional y su influencia en la comunidad.

La investigación es un buen antecedente dado el análisis que hace acerca de la importancia que tiene para la imagen del contador público, el dar a conocer resultados confiables, los cuales están soportados en su actitud de escepticismo afianzado a la ética de la profesión; elementos que se vinculan con lo propuesto por Taylor (1996), cuando señala que la imagen se va construyendo a través de la integración del Yo en los diferentes escenarios del contador público.

Benedicto (2011) en el artículo intitulado **Charles Taylor, el ser humano y el bien** hace una reflexión sobre la relación que se establece entre el ser humano y el bien, ofreciendo un ideal de vida buena que sirva para perfilar la disposición normativa de la ética. La ética tradicional sitúa a la persona en el centro de su

atención ocupándose de forjar un carácter (*êthos*) dirigido a la consecución de la vida buena. La construcción de un buen carácter individual y comunitario, se consideraba una tarea práctica a la que debían entregarse las organizaciones y las instituciones. En este tipo de ética se asumía que la reflexión sobre la justicia no podía separarse de la indagación sobre la naturaleza de la vida buena y la consideración de los fines humanos más elevados.

Si se acepta este planteamiento, la ética deberá atender a las capacidades constitutivas de la identidad moral de las personas, considerando aquellos aspectos de lo humano que sirva de guía para llevar a cabo una vida buena. Esta interpretación de la obra de Taylor (1996), articula un discurso antropológico que, reconoce el carácter abierto de la vida humana en cuanto ésta puede adoptar diferentes configuraciones culturales; describe una ontología de lo humano moral a la que se le atribuye especial relevancia para encarar las cuestiones relativas a la organización de la vida, tanto a nivel individual como comunitario.

Con la reflexión que hace Benedicto (2011), sobre la relación que se establece entre el ser humano y el bien, hay un intento por enunciar los rasgos definitorios de la vida del agente humano, hallados en la obra de Taylor (1996), que pueden concebirse como capacidades que abren el yo al espacio moral. Este conjunto de rasgos no aparece sistematizado en ninguno de los trabajos del canadiense y, por lo tanto, supone una selección e interpretación que podría ser completada, modificada o cuestionada. A pesar de las posibles objeciones a esta selección, la importancia del trabajo de Taylor (1996) sobre determinados aspectos de la experiencia moral permiten ofrecer un bosquejo de sus caracteres básicos. Respondiendo a este objetivo, se concederá especial relevancia a los siguientes

caracteres del agente humano: la orientación al bien, la libertad situada, la autenticidad, el diálogo y la lucha por el reconocimiento.

Con el artículo **La perspectiva del lenguaje, contabilidad y contabilidad crítica**, Lehman (2006) explora la utilidad de la Teoría de la Acción Comunicativa de Habermas (1993) (vols. 1 y 2) y entre hechos y normas ha influido en una serie de reformas para la contabilidad, ya que han sido tomados por investigadores que escriben sobre modelos críticos y de rendición de cuentas en el sector público. Este documento considera el papel de la contabilidad en la esfera pública y examina la cepa habermasiana que atraviesa la contabilidad crítica. Se introduce un modelo de lenguaje diferente a la comunidad contable que se basa en el trabajo de H.G. Gadamer (1990) y Charles Taylor (1986). En este artículo, el lenguaje se utiliza para escapar de las limitaciones instrumentales de la contabilidad

Los contadores críticos han utilizado el lenguaje y el modelo de comunicación de Habermas (1993) para adjudicar entre diferentes reclamaciones de validez relevantes para la contabilidad, además, ofrece un modelo de lenguaje formal para resolver entre estas reclamaciones de validez. A pesar de su valor, los importantes conocimientos de Lehman, sobre los impactos colonizadores y alienantes de la sociedad moderna pueden ampliarse, ya que el modelo democrático y de rendición de cuentas está limitado por el gobierno para el uso del lenguaje.

Este artículo ofrece tales extensiones a través de un enfoque en el arte de la interpretación y cómo se conecta con estos factores de rendición de cuentas que se renuevan y se desarrollan a través de la conversación y el marco de este documento sostiene que el lenguaje tradicional de contabilidad está limitado por las normas formales y de procedimiento (Taylor, 1991 -2003).

Una manera útil de comenzar este argumento, es responder a una objeción obvia que implica que este documento imponga "valores superiores" a los demás a través de estructuras contables. Los críticos y revisores argumentan, que tanto Gadamer como Taylor, imponen valores "superiores" y "significativos" a los demás; mientras que los teóricos pueden ser utilizados independientemente de sus seguidores, la estrategia de reforma de este documento implica la afirmación de que la búsqueda de un terreno común, consiste en proporcionar y crear espacio político donde las personas afirman sus diferencias sin temor ni favor (Lehman, 1993).

Según Taylor (1989), dentro del flujo de conversación, existe un elemento de un "universal" dentro de los actos de habla particulares. Lo universal se logra cuando cada interlocutor está informado por la interpretación. Así como las palabras son dispositivos imprecisos en manos de un interlocutor en un sentido de la Ilustración, la contabilidad no es simplemente un discurso técnico que informa con rigor austero. El argumento es que esto crea un problema para los contadores preocupados por el rigor y el procedimiento, porque la conversación y el discurso no se pueden modelar fácilmente de acuerdo con estos criterios.

Lehman (2004) en su artículo denominado **Contabilidad, rendición de cuentas y religión: la modernidad católica de Charles Taylor y el malestar de un mundo desencantado** proporciona una sólida base teórica para una crítica de los problemas éticos y morales en la contabilidad. Se argumenta que la forma de pensar de Taylor ofrece una interpretación de la crisis ética y moral que se está experimentando en la profesión contable y, por lo tanto, también abre otro camino para reformar la contabilidad.

Sostiene Lehman (2004) que la manera de Taylor (1996) de enfrentar estos problemas, proporciona un medio para que la profesión contable entienda mejor las fuerzas sociales que le dan forma. La dimensión religiosa en la obra de Taylor es como un "hilo rojo", que conecta las diversas ramas liberales y hermenéuticas de su obra; este hilo proporciona una fuerte base teórica para una crítica de los problemas éticos y morales en la contabilidad.

Este artículo proporciona una interpretación de la crisis ética y moral que se está experimentando en la profesión contable y, por lo tanto, también abre otro camino para reformar la contabilidad. Este camino tiene el potencial de escapar de los problemas éticos actuales experimentados por la contabilidad, a través de la construcción de una estrategia para profundizar la apreciación de las dimensiones morales en la sociedad moderna y así permitir una trascendencia del procedimiento técnico como se encuentra en la contabilidad.

El procedimiento contable y los informes contables suponen que se centran en el valor instrumental, como si dicho valor fuera la única medida de una buena vida. Para Taylor (1996), el mundo moderno es uno en el que las fuentes intrínsecas, teísticas y personales del yo han sido marginadas dentro de la lógica que se basa en el procedimiento burocrático (Taylor, 1989). Argumenta que el declive de la religión junto con la muerte de Dios nos ha convertido en los herederos de una estructura social empeñada en la auto maximización individual.

La cultura occidental moderna se centra en el crecimiento económico y la maximización a través del libre mercado. Como resultado de esta lógica dominante "económica" y "laissezfaire", se produce una concepción disminuida de los bienes sociales intrínsecos de la comunidad que tienen como objetivo crear formas "superiores" y "mejores" de vivir dentro de la comunidad y sus estructuras.

Curiosamente, algunos de los problemas éticos asociados con los procedimientos y la contabilidad han sido planteados por el jefe del órgano de elaboración de normas internacionales de contabilidad [IASB]. Con respecto a la auditoría, Gettler y Ravic (2003) afirmó que era hora de que los auditores profundizaran cuando los clientes los presionaban para aprobar cuentas dudosas. Si no lo hacían, advirtió, la profesión de auditor se enfrentaba a la extinción.

El mensaje implícito en el comentario implica la necesidad de profundizar las estructuras éticas en las que se basa la contabilidad. Por ejemplo, si la profesión contable apoya prácticas contables problemáticas, es poco probable que la profesión en sí sobreviva. Otro ejemplo de los problemas éticos a los que se enfrenta la contabilidad, se refleja en cómo la profesión de auditor ha soportado la mayor parte de las críticas tanto de los agentes reguladores como del público en general. La contabilidad apoya un enfoque de reglas a expensas de un proceso ético y justo

Para el arte de la contabilidad, la interpretación del teísmo de Taylor se centra en los valores comunes que reflejan la confianza, la apertura y la magnanimidad. Por otra parte, el enfoque tradicional de la contabilidad se ha centrado en apoyar el criterio de la utilidad de las decisiones y una sociedad comprometida con el esfuerzo individual en los mercados libres.

El aporte de este artículo está en la perspectiva que Lehman (2004) asume de Taylor (1989), para fundamentar que la contabilidad ha pasado o está pasando, por momentos en donde los tecnicismos en ocasiones dejan de lado los preceptos morales que constituyen la ética y la búsqueda del bien común. Convierte en una invitación a volver a ellos y esta posición refuerza la idea en esta investigación, al proponer que reforzar el Yo contable, puede ser una herramienta para lograr

mayor efectividad en la labor del contador, asumiendo en las decisiones una actitud de escepticismo, es decir de análisis crítico y objetivo en la búsqueda de la verdad.

Bdigital.ula.ve

## CAPÍTULO III

### IDENTIDAD EN LA CONSTRUCCIÓN DEL YO

#### Caracterizando al contador profesional

En esta primera parte se hace un abordaje desde el marco regulatorio, lo cual no significa que se reduzca meramente a este contexto, sino que el contador profesional tradicionalmente ha privilegiado el marco normativo, e incluso, lo que se demuestra en el desarrollo de la investigación y la conceptualización del contador profesional como agente humano en su actuar práctico emerge en los resultados de la presente investigación.

Según el marco regulatorio internacional el contador profesional es quién cumple prioritariamente con unos estándares profesionales, debe poseer competencias, pertenecer a un organismo reconocido y trabajar en una organización.

Desde la perspectiva global la IFAC (2019), ha establecido el Comité de Contadores Profesionales en Empresa; por sus siglas en Ingles (PAIB), que el contador no solo satisface necesidades de un cliente, sino que debe velar por el interés público y la creación de valor sostenible. Para el 2014, la IFAC contaba con 2.5 millones de profesionales de la contaduría como miembros en el mundo; quienes desarrollan roles que son fundamentales para el éxito de la empresa y aunque existe un conocimiento pleno de que estos profesionales desempeñan un cargo en las prácticas de la auditoria y preparación de impuestos, también

participan en el diseño y mantenimiento de mecanismos para asegurar un control y un gobierno corporativo eficaz, ético y responsable.

La importancia de la actividad contable como profesión es de reconocimiento mundial; el PAIB (2019) es concluyente en afirmar que la implementación y control operativo y fiduciario de las organizaciones es una función del contable; actividad que permite un aporte invaluable para la planeación y la toma de decisiones, en el entendido, que ese control permite una gestión libre de riesgos o al menos los previene y ayuda a la dirección en el establecimiento de prácticas éticas, es decir, el desempeño del Contador Profesional en las empresas es fundamental para la reputación y la credibilidad de la empresa comercial, su gestión, la contabilidad y la profesión<sup>3</sup>

Según publicación del PAIB (2019) un presidente de la IFAC manifestó que

Nunca ha sido un mejor momento para ser un CONTADOR. Nuestra profesión es reconocida por contribuir a todos los sectores y aspectos del mundo de la economía global. No somos únicamente auditores. Somos contadores gerenciales, líderes empresariales, financieros corporativos, asesores comerciales. (IFAC, 2019, p.4)

Las normas Internacionales de la IFAC son concluyentes cuando señalan que el contador profesional debe cumplir con estándares, tener habilidades, experiencia probada mediante exámenes y una formación continua que es estructurada, supervisada y monitoreada. Además, el profesional contable debe estar comprometido con valores de exactitud, honestidad, integridad, objetividad, transparencia, y fiabilidad y sujeto a la supervisión de un organismo con poderes disciplinario. El reconocimiento del profesional contable exige el cumplimiento de

---

<sup>3</sup> <http://www.ifac.org>. Published by the Professional Accountants in Business Committee) (Traducción propia).

requisitos, como: el cumplimiento de los estándares Internacionales de la IFAC, el dominio en tareas como el registro, el análisis, la medición, la proyección y el asesoramiento en decisiones financieras, de gestión.

### **Funciones del Contador Profesional en las organizaciones**

De acuerdo con el PAIB (IFAC, 2017) los contadores profesionales a nivel mundial pueden desempeñarse en todo tipo de organizaciones del sector público y privado, en las áreas de educación, industria, comercio, así como, las entidades sin ánimo de lucro. La experiencia y responsabilidad de dichos profesionales es amplia y variada, pueden asumir cargos como: director financiero, contralor, analista financiero, tesorero, director de información, director de relaciones con inversores, gerente de planeación, analista de estrategia, contador de consolidación, auditor interno, oficial de cumplimiento, gerente de proyectos, gerente de programas y más generales como director de operaciones, director ejecutivo y presidente ejecutivo<sup>4</sup>

De manera genérica las principales actividades que desarrolla un contador son la Contabilidad de Gestión y la Gestión Financiera; pero de forma particular el PAIB (IFAC, 2017), señala que el dominio de su trabajo está en las siguientes acciones:

- a) La generación o creación de valor mediante el uso efectivo de recursos financieros, a través de la comprensión de los interesados que incluye accionistas, clientes, empleados, proveedores, comunidades y gobierno.

---

<sup>4</sup> <http://www.ifac.org>. (*Published by the Professional Accountants in Business Committee, 2017*) (Traducción propia).

- b) El suministro, análisis e interpretación de información con destino a la gerencia para la formulación, la planeación estratégica, la toma de decisiones y el control.
- c) Medición del desempeño y comunicación a las partes interesadas, incluida la financiera del registro de transacciones y la elaboración de informes a partes interesadas, bajo los principios contables generalmente aceptados (GAAP) internacionales.
- d) Determinación de costos y control financiero, mediante el uso de técnicas de contabilidad de costos, presupuestos y provisiones.
- e) La reducción de desperdicios en los recursos utilizados en los procesos de producción, mediante el proceso análisis y gestión de costos.
- f) Contribuir con la gestión del riesgo y aseguramiento empresarial.

El Manual de Pronunciamiento Internacionales de Formación (2019) menciona que el profesional de la contaduría requiere habilidades intelectuales, técnicas y funcionales, habilidades personales y de comunicación, así como, habilidades organizacionales y de gestión; todas desarrolladas en el nivel inicial y reforzadas en un proceso de educación continua. En la siguiente matriz se especifica en qué consisten esas habilidades de acuerdo con el marco regulatorio de educación de IFAC.

**Matriz 1. Competencias, habilidades y valores en la formación del contador profesional**

Competencia Profesional	Competencia Técnica	Habilidades Profesionales	Valores, ética y actitudes profesionales
-------------------------	---------------------	---------------------------	--

<p>La competencia profesional va más allá del conocimiento de principios, estándares, conceptos, hechos y procedimientos; es la integración y aplicación de</p> <p>a) competencia técnica</p>	<p>Esta competencia se define como la capacidad del contador profesional de aplicar conocimiento para desempeñar un papel según estándares definidos.</p>	<p>(a) Intelectual se refiere a la capacidad de un contador profesional para resolver problemas, tomar decisiones y ejercer juicio profesional</p> <p>(b) Interpersonal y la comunicación se relacionan con la capacidad de un profesional contador para trabajar e interactuar con otros</p> <p>(c) Personal relacionadas con las actitudes personales y el comportamiento de un profesional contador</p> <p>(d) Organizacional se refiere a la capacidad de un contador profesional para trabajar eficazmente dentro de una organización y obtener resultados óptimos</p>	<p>Los valores, ética y actitudes profesionales son las características que identifican los profesionales de la contaduría como miembros de una organización profesional. Incluyen los principios de conducta (por ejemplo, principios éticos generalmente asociados y considerados esenciales para definir las características distintivas del comportamiento profesional).</p>
<p>(b) habilidades profesionales y</p> <p>(c) valores profesionales, ética y actitudes</p>	<p>Las áreas de competencia dentro de la competencia técnica incluyen contabilidad e informes financieros, impuestos y economía; y competencia</p> <p>Habilidades profesionales: intelectual, interpersonal y de comunicación, así como habilidades organizativas que un contador profesional integra con técnicas competencia y valores profesionales, ética y actitudes para demostrar competencia</p> <p>Habilidades intelectuales: habilidades relacionadas con la capacidad de un contador profesional para resolver problemas, tomar decisiones y ejercer buen juicio</p> <p>Habilidades interpersonales y de comunicación: habilidades relacionadas con la capacidad de un contador profesional para trabajar e interactuar</p>	<p>Las áreas dentro de los valores, la ética y las actitudes profesionales incluyen principios éticos, así como el escepticismo profesional y el juicio profesional.</p>	

---

eficazmente con otros.

---

**Fuente:** Elaboración propia con base en el Manual de Pronunciamientos Internacionales de Formación (2019).

La regulación internacional es precisa y contundente en exigir competencias y liderazgo en el Profesionales de la Contaduría, dado que debe actuar en contextos locales, regionales e internacionales; si bien la norma no precisa definiciones más allá de la enunciación de unas competencias, hay que rescatar de las mismas el lenguaje universal al que se debe el profesional, en procura de una mejora como persona, con capacidad de autorregularse, de relacionar sus capacidades con la ética, los valores y el escepticismo profesional, siendo imprescindible para esto el buen juicio y la capacidad de discernimiento puesto que se desempeña en atención al interés de lo público.

## Bdigital.ula.ve

### Identidad en las voces de Taylor y MacIntyre, como comunitaristas

Las habilidades personales, tienden a una mejora en la persona y pueden autorregularse, aspecto que para Taylor (1986) se relaciona con los elementos fundamentales de la experiencia moral, aunque éstos se ven influenciados por algunos factores o condiciones históricas que operan en la constitución de la identidad, formando entre ambos un «inevitabile marco de referencia»; que menciona al expresar

Tales cuestiones morales encuentran su lugar siempre en un marco de referencia que ayuda a los sujetos a dar sentido a sus vidas y a desplegar su identidad. El agente humano se halla abierto a ese marco referencial en el que ejerce distinciones de valor, discriminaciones cualitativas, entre lo que considera superior o inferior, mejor o peor, y esas

discriminaciones de tipo cualitativo dan lugar a valoraciones fuertes  
(Taylor 1989, p. 19- 20)

En este sentido y antes de disertar el planteamiento de Taylor, se refieren algunas consideraciones que otros autores han realizado bajo el mismo marco conceptual, comenzando por MacIntyre (2001), quien señala tres dimensiones centrales del concepto de identidad personal. En primer lugar, refiere la “dimensión corporal”, cada persona es a lo largo del tiempo una y la misma persona, un cuerpo que es siempre el mismo, aunque no en la misma dimensión.

En segundo lugar, las “obras o proyectos”, gestados como fruto de aquellas relaciones que cada ser humano entabla con las demás personas, a través del tiempo. La inteligibilidad de estos proyectos personales y las relaciones entabladas con los proyectos de los otros, descansa sobre la base de atribuir una responsabilidad continuada a la actuación personal. Finalmente, en tercer lugar, la dimensión de identidad personal que aprecia la “vida humana como una búsqueda”, la búsqueda de la verdad de cada vida individual, realidad que implica la unidad de esa historia que tiene un comienzo, un desarrollo y un final.

Búsqueda que pretende construir una noción de la unidad de la vida, pero esta recuperación de la noción unitaria del *yo*, sólo es posible superando por lo menos dos obstáculos: el primero, es la explicación analítica de la acción humana, que acentúa su carácter fragmentario y, por tanto, describe la vida como una secuencia de episodios individuales. El segundo tiene dos versiones: una que afirma que el *yo* es independiente de todos los roles que pueda jugar, y otra que concibe el *yo* sólo como esos roles. En contraste con este *yo* moderno, en muchas sociedades tradicionales es a través, de su participación en una variedad de grupos sociales que cada individuo se va identificando a sí mismo y los otros lo identifican a él.

Por tanto, los individuos para MacIntyre (2001), heredan un espacio particular dentro de un conjunto de relaciones sociales, sin ese espacio no son nadie o en el mejor de los casos, extranjeros o excluidos. Conocerse a sí mismo como una persona social no implica; ocupar una posición estática o fija, es encontrarse situado en un cierto punto de un viaje de un continuo con fines establecidos, moverse a través de la vida es progresar, o dejar de progresar hacia un fin dado.

MacIntyre (2001) restablece el concepto de naturaleza y el finalismo de la acción humana, reivindicando una ética de las virtudes y de la vida buena; la cual sólo es posible para el hombre dentro de una comunidad, puesto que no existe identidad humana, sino en un proceso de comunicación e interacción con otros. Como la vida de la persona tiene una estructura narrativa, sólo se conoce cuál es el bien personal y se puede acceder a él a través de la relación con otros.

En este sentido MacIntyre (2001) releva las prácticas que conducen al bien y a la felicidad, otorgando una prioridad importante a la idea del bien humano, que siempre es definido dentro de una comunidad. Ello ocurre, porque la identidad personal se genera dentro de determinados contextos y tradiciones. La vida tiene una estructura narrativa y la búsqueda del bien que el sujeto realiza, siempre debe estar orientada hacia bienes social y culturalmente.

Una de las afirmaciones fundamentales de MacIntyre (2004) es que la moral no existe nunca en abstracto, no es solo una concepción filosófica, sin momento histórico, sino que siempre se materializa en prácticas sociales apoyadas sobre significados, creencias y principios compartidos por el grupo social dominante y es a través, de esas prácticas concretas que se adquieren y desarrollan las virtudes. En esta línea, cada una de las tradiciones morales que el individuo construye, se hacen posible en el contexto de una realidad social históricamente situada.

La comunidad, en la concepción de MacIntyre (2004), es aquel grupo de personas orientadas hacia la persecución, de un bien común y cuyas prácticas o acciones reales consecuentemente, están inspiradas por la adquisición de las virtudes necesarias para la obtención de dicho bien. Es por ello, que la identidad de la persona se construye, en buena medida, en función de la comunidad a la que pertenece. MacIntyre (2004) adopta una perspectiva narrativa de la vida humana, según la cual la identidad personal se compone de un número de papeles o personajes superpuestos. Los mismos vendrían dados por la posibilidad que tiene el hombre se insertarse en diferentes comunidades.

En este sentido, la identidad del contador profesional desde la perspectiva de MacInyre (2004) se construye en una narrativa durante toda su vida desde sus interacciones en el hogar, la escuela, su interacción espiritual más que religiosa por su concepción del bien, pasando por su formación como profesional durante su estancia universitaria, y en el deber ser su formación permanente para mantenerse actualizado, en esa interacción con colegas, organismos reguladores, organismos de vigilancia y control, de sus vivencias en las organizaciones con las que interactúa como contador profesional.

Adentrándose en Taylor (1996), se tiene que este es uno de los pensadores contemporáneos cuya propuesta filosófica, sobre todo en lo concerniente a su reflexión ética, articulada a partir de una antropología concreta, supone un referente significativo en el debate actual, su teoría es la seleccionada para el marco referencial en esta investigación, y lograr la intención principal como es el fortalecimiento del Yo en el Contador Profesional, como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico, considerando los postulados de identidad del

agente humano del autor citado, quién plantea asuntos clásicos como la cuestión del bien, del sentido y la vida buena para el hombre.

En este sentido, Cincunegui (2009) señala que para Taylor (1996) el ser humano es un agente auto-interpretante, esto hace que su identidad esté formada en una gran medida, por el tipo de comprensión que él o ella tienen de sí misma. Esta auto-comprensión no es un fenómeno estático, sino que se encuentran siempre sujeto a re-descripciones. Sin embargo, se considera que estas re-descripciones no son completamente arbitrarias, sino que, por el contrario, se encuentran estrechamente condicionadas por sus propósitos intrínsecos u originales. La identidad humana no se constituye a partir de la actividad desvinculada y nomológica del sujeto, sino en el seno de un intercambio que puede ser real o imaginado con los otros agentes significativos, es por ello que se habla que las identidades se negocian a través del diálogo, abierto e interno, con los otros.

En el caso del contador, éste comienza a formar su identidad como profesional desde la universidad, cuando comienza su comunicación dialógica con los profesores que son los primeros profesionales referentes, además de su interacción con los teóricos que le van dando forma al mundo profesional, al que apenas se está adentrando.

Taylor al referirse a la identidad moderna, como una construcción social, que nace a través de los vínculos con las otras personas, menciona:

[E]s decir, la vida es una narración de lo que se hace y de lo que se es. Una concepción de identidad personal que sustenta cuando afirma que el sujeto no decide o no elige las fuentes de su identidad, sino que las construye a partir de la relación social y política con los otros significantes; es decir donde se da la comprensión de sí mismo.

También sucede que como ser que crece y deviene, solo puedo conocerme a través de la historia de mis maduraciones y regresiones, de mis victorias y derrotas. La comprensión que tengo de mí mismo

necesariamente tiene una profundidad temporal e incorpora la narrativa. (Taylor, 1986, p. 67)

La perspectiva filosófica, social, política y ética, de la identidad personal es un tema que emerge en el pensamiento moderno, aunque, de acuerdo con Appiah (2007), la identidad, así como muchos otros temas de la vida humana moderna, se presentan desde hace tiempo, encontrándose información desde épocas pasadas. Por ello, temas como identidad, libertad, igualdad o autonomía son relevantes e irrenunciables como ganancias de las sociedades modernas, aunque hayan tenido distintas expresiones conceptuales en diferentes épocas históricas.

La construcción del Yo del sujeto moderno es relevante, porque trata de articular la genealogía o construcción de la identidad personal con las formas de vida de las sociedades contemporáneas, donde el sujeto se hace la pregunta ¿quién soy yo?, y de acuerdo con Taylor (1996), esta interrogante no se responde necesariamente con un nombre y una genealogía, lo que da respuesta es

Bdigital.ula.ve

entender lo que es sumamente importante para nosotros. Saber quién soy yo es conocer donde me encuentro. Mi identidad se define por los compromisos e identificaciones que proporcionan el marco u horizonte dentro del cual yo intento determinar, caso a caso, lo que es bueno, valioso, lo que se debe hacer, lo que apruebo o a lo que me opongo. En otras palabras, es el horizonte dentro del cual puedo adoptar una postura.

La gente puede percibir que su identidad está en parte definida por ciertos compromisos morales o espirituales, digamos como ser católico o anarquista. O puede definirla en parte por la noción o la tradición a la que pertenecen como ser armenio o quebequés. Lo que dicen con esto no es solamente que están firmemente ligados a esa visión espiritual o a ese trasfondo; más bien lo que están diciendo es que ello les proporciona el marco dentro del cual determinan su postura acerca de lo que es el bien, o lo que es digno de consideración, o lo admirable, o lo valioso. (Taylor, 1996, p. 52).

Ahora bien, la pregunta acerca de *quiénes* somos, refiere a un sujeto, mientras que la pregunta de *qué* somos refiere a un *algo* que apela a la existencia de alguna naturaleza humana ontológica (Appiah, 2007). Pero es principalmente la pregunta *el quién* y su respuesta lo que guía el estudio de la identidad desde los ángulos filosófico, político, ético y social.

Lo anterior deja claro según Zarate (2015), que la identidad, en la teoría de Taylor (1985; 1991; 1993; 1996; 2006) contiene un asiento ontológico, además de una base social o cultural. El fundamento ontológico de la identidad, según Taylor (1996) hace referencia a los seres humanos, en cuanto son animales que se autointerpretan. Además, la base social o cultural de la identidad, corresponde a la participación innegable de los otros y de la comunidad al cual pertenece; lo que resalta, que los marcos de referencias culturales son los que permiten la inteligibilidad de *qué* y *quiénes somos*. Se puede decir que la base, la ontología y lo social de la identidad, están determinadas y articuladas en el lenguaje.

Naval (1997) menciona que la importancia de la identidad personal nace de la identidad de la persona como agente. Por eso, una teoría de la identidad personal depende en gran medida de una teoría de la acción. La identidad personal consiste esencialmente en la unidad de las acciones de un agente racional en un contexto social. Un importante complemento de esta noción de la identidad del agente es la noción de identidad narrativa. La cuestión de la identidad puede orientarse, hacia dos formas de planteamiento; por una parte, en un movimiento introspectivo, hacia las formas de autoidentificación como el *yo* de cada individuo, y, por otra parte, las formas de objetividad de la personalidad en las relaciones sociales en que

se define la persona, es decir, el proceso de construcción de la identidad presupone, necesariamente, el pertenecer a un sistema social particular.

Debido al carácter intencional del ser humano, otro fundamento del pensamiento de Taylor (1996) es la vinculación esencial que establece entre la identidad moral de una persona y cierta clase de orientación moral. Afirmar que la identidad se configura en términos de orientación dentro de un espacio moral, implica asumir tales marcos de referencia como base ontológica, porque lo que definen los marcos es esencial para el individuo. Esta configuración de la identidad moral propuesta en Taylor (1996) es fundamental para tener en cuenta el rasgo esencial del obrar humano, cuando afirma la imposibilidad de sostenernos sin una orientación hacia el bien.

Para que las ideas tengan influencia a gran escala en las personas, es necesario que se materialicen en hábitos y prácticas sociales. De no ser así, de permanecer para siempre en el ámbito de las ideas, nunca llegarían a arraigar y configurar la vida de los seres humanos, planteamiento que considera Taylor (1996). De hecho, argumenta, que las ideas sólo se comprenden cuando se viven y se dejan de entender, cuando se dejan de vivir. Taylor (1996) sostiene que las prácticas sociales han tenido un papel fundamental en la formación de la identidad moderna, que surgió, porque los cambios ocurridos en las autocomprendiciones vinculadas a un amplio ámbito de prácticas, como, las religiosas, políticas, económicas, familiares, intelectuales y artísticas, convergieron y se reforzaron entre sí para producirla; también expone, que hay dos enfoques diversos y complementarios a los que ofrecen una explicación histórica al proceso de configuración de la identidad. El primero, ofrece una explicación causal diacrónica de la identidad y hacer esto significaría, buscar lo que causó esta identidad a lo largo del tiempo. El segundo

enfoque trata de presentar el surgimiento de la identidad en la modernidad, es desde esta perspectiva interpretativa que se propone el fortalecimiento del yo en el presente trabajo, es decir, Taylor (1996) ofrece una explicación acerca del atractivo que esta nueva identidad ejerce en las personas. Este atractivo es lo mismo que esclarecer la fuerza que hay en el fondo de la identidad, Taylor (1996) se inclina por este enfoque y para llevar a cabo esta tarea de una forma convincente, articula las nociones de bien que ella contiene.

Taylor (1996) se interesa por los ideales morales y por el modo en que las personas comprenden su situación existencial. Sostiene que, en gran medida, todas estas ideas existen y están presentes en nuestras vidas a través de su incrustación en las prácticas, estas, son cualquier configuración estable de una actividad compartida. Al respecto, Martin (2019) refiere que en todas las prácticas que existen en la vida social, subyacen ideas que articulan patrones de conducta, formulaciones que pretenden expresar conscientemente el razonamiento implícito en ellas. Sin embargo, para la mayoría de las personas moviéndose en un nivel práctico, las ideas serían secundarias respecto a los patrones. Puede verse, como en ocasiones se vive de acuerdo a ciertas prácticas sin ser del todo conscientes del razonamiento implícito en ellas.

Se puede plantear la relación en un nivel teórico, es decir, es posible formular una serie de ideas sin que se expresen, todavía, en una práctica concreta. Entonces la relación entre las nociones del bien y las prácticas que llegan a ser un vehículo de ellas es una reciprocidad: por una parte, las nociones del bien pueden arraigar en la vida de la gente cuando se encarnan en las prácticas y por otra, las prácticas vienen a expresar y perpetuar las nociones del bien que la gente sostiene.

## Fuentes del “Yo” Taylor

Taylor (2006), en el artículo titulado “Identidad y Reconocimiento”, da unas claves para comprender el discurso de la identidad moderna y la define en sentido psicológico, como aquella definición de sí mismo, en parte implícita, que un agente humano debe poder elaborar en el curso de su conversación y seguir redefiniendo a lo largo de su vida. En este sentido, para que una persona se defina a si misma sería necesario, que articula la identidad moral, política, cultural, nacional y religiosa, es decir, todo aquello que aporta información relevante sobre sí mismo. Dentro de la identidad global, puede decirse entonces que hay otras “identidades parciales” que atan a las dimensiones relevantes del ser humano.

En definitiva, la idea de identidad moderna es aquella que diferencia a la persona entre sus semejantes e iguales y por eso es necesario que se particularice. Ante esta exigencia, el término identidad queda restringido al componente diferencial, a expensas de los elementos universales, aportados por la identidad colectiva, que tienen con frecuencia un peso más definitivo en el horizonte moral (Martin, 1996). Desde la perspectiva de Taylor, la identidad colectiva es la que proporciona el contexto o el trasfondo para la identidad individual, dado que la tradición cultural es la que aporta el lenguaje y los marcos referenciales imprescindibles para el sujeto.

En el caso del Contador Profesional, su identidad se construye en relación a su comunidad científica y a los diferentes marcos referenciales, sin embargo, es importante que no se desligue de su concepción individual como ser humano, donde prevalecen sus valores, horizontes morales y su esencia, que será la guía hacia la prosecución de los bienes y superbienes.

En el libro *Fuentes del yo la construcción de la identidad moderna*, a manera de conclusión, Taylor (1996) recapitula todos los aportes de las diferentes épocas para lo que hoy se constituye la identidad moderna. Este proceso está formado por las conexiones entre la visión moral moderna y sus múltiples fuentes, por un lado, y las diferentes concepciones evolutivas del yo y sus facultades características, por otro. Además, esos conceptos del yo se unen a ciertas nociones de interioridad, que son particularmente modernas y van entrelazadas hasta formar la perspectiva moral.

Taylor (1996) señala que, para hablar de identidad, se hace necesaria la implementación de tres fases que son: Interioridad Humana, La Afirmación de la Vida Corriente y la Noción Expresivista de la Naturaleza Como Fuente Moral Interior (1996, p. 12). A continuación, se develan las facetas.

## Bdigital.ula.ve

Primera faceta: Interioridad humana

En la introducción a la segunda parte del libro *Fuentes del yo, la construcción de la identidad moderna*, Taylor (1996) comienza indicando que la noción de identidad moderna se encuentra relacionada a la noción de interioridad. Los modernos, asume el autor son criaturas de profundidades internas, con interioridades parcialmente inexplorados y oscuros. En el lenguaje la oposición 'interior-exterior' juega un rol muy importante. Taylor (1996) sostiene que la localización del yo en el interior no es un fenómeno universal, sino que por el contrario es una función histórica en el proceso de auto-interpretación llevado a cabo por los occidentales modernos. Sin embargo, la partición 'interior/exterior' parece anclada en la misma

naturaleza del agente humano siendo una característica relacionada con la identidad y las fuentes morales.

Taylor (1996) como epistemólogo de la moralidad, señala que el punto de vista particular del yo está unido con una visión distintiva de lo que llama «el bien». Su opinión, es que toda conducta moral opera dentro de algún marco de afirmaciones morales básicas con el cual, se realizan las elecciones morales individuales.

En cuanto moralista y crítico de la era contemporánea, Taylor (1996) señala que el efecto de estas influencias ha sido la posibilidad de buscar los valores dentro de sí mismo. Sin embargo, esta época ha producido egoísmo, una erosión de los lazos comunes tradicionales, un separarnos de fuentes más amplias de significado y significación moral. Un camino en el que se puede recuperar el espíritu es a través de reafirmar los valores ordinarios, especialmente aquellos asociados con la familia y el trabajo diario.

De acuerdo con Taylor (1996), las intuiciones morales ampliamente compartidas tienen un doble aspecto: el puramente instintivo y el que articula las intuiciones desarrollando una ontología particular de lo humano. En la intuición moral, se reacciona a una propiedad particular de un objeto dado, la propiedad señala el objeto como uno que merece tal reacción. En los argumentos que apelan a descripciones del objeto cuyos criterios son independientes de las reacciones provocadas, en este caso se está tratando con lo que Taylor (1996) llama «evaluación fuerte» (*strong evaluation*), discriminaciones de lo correcto o erróneo en términos de estándares que son independientes de los deseos y preferencias y que permiten evaluar su valor.

Es interesante como Taylor (1996) argumenta que el hombre asume que sus pensamientos y emociones están en nuestro interior y los objetos por los cuales o

hacia los cuales se producen estos, se encuentran fuera de nosotros en el exterior. Lo anterior se da como un hecho, como algo que es irrefutable. Sin embargo, la teoría de Taylor plantea que esta concepción va ligada a la interpretación que cada agente humano hace del Yo y de las fuentes morales. Esto es interesante, porque alude que la interpretación moderna del Yo, tiene relación al momento histórico vivido.

Continuando con el binomio interior/ exterior, Taylor (1996) esgrime los postulados de Platón, para el hombre moderno el pensamiento está dentro y lo que el hombre gana a través del pensamiento o la razón es el autodominio y aquí entra otra expresión de Taylor (1996), como es la búsqueda de lo bueno, del bien; para Platón el hombre bueno es dueño de sí mismo. Sin embargo, para Platón ser dueño de sí mismo es que la razón domine los deseos. Taylor (1996) continua con las interpretaciones de Platón y muestra como para éste, "la persona que logra la razón por sobre sus deseos presenta autocontrol y está centrada en sí misma; para Platón la razón es la capacidad de ver y comprender" (p. 167), por tanto, la persona da razones y explicaciones.

La racionalidad va unida a la percepción de orden, por tanto, se parte del principio de que no es posible estar errado si se está guiado por la razón y lo anterior está unido con el bien, para Platón (1578) el bien se centra en los recursos morales, y hay un bien de conjunto que es el que engloba a todos los bienes y es una especie de suprabien. En este sentido señala,

[P]latón contribuyó a establecer la forma de la predominante familia de teorías morales en nuestra civilización. A través de los siglos ha resultado evidente para muchos que el pensamiento y la razón ordenan nuestras vidas para el bien, o las ordenaría si no fuera porque la pasión lo impide. Y las conexiones de fondo que subyacen en siguen siendo muy parecidas: considerar algo racionalmente es

adoptar hacia ello una postura desapasionada. Es tanto ver con claridad qué es lo que se ha de hacer, como permanecer calmado y dueño de sí mismo, y por tanto ser capaz de hacerlo. La razón es simultáneamente una facultad para percibir las cosas correctamente y una condición para el autodominio. Ser racional es ser verdaderamente dueño de sí mismo. (Taylor, 1996, p. 168).

En función de lo anterior Platón<sup>5</sup> (*Timeo*, 17a-92c citado por Taylor, 1996) formulaba su posición en función de lo corporal/inmaterial y lo variable/eterno, pues estas son las que guían la búsqueda de cada persona hacia los distintos escenarios o fuentes morales (Taylor, 1996, p. 175). En este punto, Taylor afirma que su teoría difiere de la de Platón en lo que significa la interiorización, acercándose más a la posición de Descartes, siendo el centro de este cambio el transformar la supremacía de la razón de Platón hacia algo que es hecho, no encontrado.

Taylor (1996, p. 203) expone que "Descartes da un giro a la interioridad situando las fuentes morales dentro del ser humano". El cambio se da debido a la concepción del conocimiento científico bajo la visión de Galileo, en función de eso se concibe la realidad a través de la representación de las cosas. Descartes se une a esta concepción y considera que no se puede tener ningún conocimiento de lo que está fuera, si no es a través de las ideas que están dentro del sujeto. Siendo así, el orden de las ideas deja de ser algo que se encuentra en función del exterior, para ser algo que se construye en función de la representación que cada ser humano hace de su realidad.

Taylor (1996) coincide con Descartes, en su obra el discurso del método (1637) cuando argumenta, que el conocimiento dependerá no solo de la cantidad de ideas

---

<sup>5</sup> Platon, 17a-92c, Volumen 3 de los diálogos de Platon

de representación que se tengan, sino también de su certeza y la certeza de las ideas, proviene de una especie de luz que es llamada evidencia. Las representaciones deben tener un orden y este vendrá dado por la complejidad, desde lo más simple a lo más complejo. De la misma manera es interesante lo que corresponde con objetivizar la realidad comprendiéndola, como lo haría un observador externo desvinculándose de ella.

Taylor (1996) hace referencia a Descartes (1637), cuando él considera que ser racional, está concebido como la capacidad que se posee para construir órdenes que satisfagan los parámetros impuestos por la certeza. De esa misma manera maneja la ética, abordándola a través del libre albedrio considerando que éste es el bien más grande que puede tener el hombre. Además, Descartes (1637) entiende el mundo a través del mecanicismo, desmitifica el cosmo como establecedor y ordenador de bienes y lo concibe de manera funcional como un espacio dador de medios.

La nueva concepción del control instrumental de la razón produce, según Taylor (1996) una interiorización de las fuentes morales, al entender la hegemonía de la razón como control racional, el poder para objetivizar el cuerpo, el mundo y las pasiones, o lo que es lo mismo para tener una postura instrumental hacia ellos, permite considerar las fuentes morales en el interior.

Este autor hace de la fuerza de la voluntad la virtud central, para él ser fiel a la virtud es tener la firme y constante voluntad de hacer lo que cada persona considere que es lo mejor y aquí se separa de Descartes (1637), al considerar que el bien para las personas es algo interno sustentado en la moral y no en el poder utilitario de la decisión o el comportamiento en cuestión. Este planteamiento sustenta esta investigación, cuando se considera que afianzar el Yo, llevará a los

contadores a garantizar su individualidad como ser pensante, por ende, tomará decisiones llevadas por su estándar de lo que es bueno o malo para él y los demás.

En resumen, la racionalidad ya no se define en términos de orden, sino proceduralmente, es decir, basados en los parámetros por los cuales se construyen las órdenes de la vida. Según Platón (1578), para ser racional ha de conocerse el orden de las cosas, para Descartes racionalidad es pensar bajo ciertos cánones y para Taylor (1996) la interioridad, el valor de la virtud.

### **Sentido de nosotros mismos como seres con profundidad interior: La identidad moderna**

Taylor (1996), para adentrarse a lo que él considera la identidad moderna, analiza que las intuiciones morales y el pensamiento moral en general, el cual consta de tres ejes: 1) el de la relación con los otros seres humanos: el sentido que se tiene del valor de esa relación; 2) el vinculado con la concepción de lo que es la vida buena de los seres humanos: en qué consiste una vida humana plena o floreciente; y 3) la relacionada con el sentido que se tiene de la propia dignidad o status: las características por las cuales imponemos o no respeto a los demás.

La importancia de los tres ejes radica, en que desarrollar, mantener y articular intuiciones no es algo de lo que los seres humanos pueden fácilmente prescindir y esto es así, porque los marcos evaluativos cuya existencia se presupone para la argumentación moral, son también presupuestos para la concepción de la persona.

Taylor (1996) afirma que una parte vital de conocer *quién soy*, es conocer *dónde estoy*; la identidad es definida por los compromisos y la identificación del horizonte dentro del cual la persona puede determinar, caso por caso, qué es valioso o bueno hacer. Una parte esencial del sentido de la identidad es la orientación moral

La idea de bien apunta entonces a una distinción, obviada por la filosofía moral contemporánea; referida a lo que es *correcto hacer* y lo que es *bueno ser*, la filosofía moral contemporánea, ha privilegiado la obligación “por encima de”. Al respecto Taylor (1996) menciona que es importante llevar una vida buena o también, vivir la mejor de las vidas posibles, por tanto, está ligado a lograr el bien para sí mismo y para demás. Es decir, es preguntarse *¿qué hace que nuestras vidas sean significativas y satisfactorias?* Ó *¿qué es lo que hace que valga la pena vivir?* Interrogantes que remiten a Foucault (1989), cuando menciona el “cuidado de sí”. De manera que, contrario a las filosofías morales de acción obligatoria, Taylor a lo largo de todas sus obras, privilegia aquello que es valioso en su concepto de moral, aquello que se admira o se ama, porque es un bien en sí mismo, independientemente del yo que lo evalúa y sin la obligatoriedad de una acción específica.

Permanentemente, Taylor (1996) intenta distinguir algo que es muy difícil separar: los universales humanos de las constelaciones históricas, y en esto, se encuentra con Foucault (1989). En efecto, cuando la persona no distingue las constelaciones históricas, puede creer que su particular manera de estar es inevitable para los humanos. Por eso, Taylor se toma el trabajo de identificar los ideales que mueven a los seres humanos sin darse cuenta y muy importante, cuáles se hacen axiomas.

Es interesante resaltar que para Taylor (1996), el marco referencial de cada individuo no es escogido por el sujeto, aunque participa de él y por esta razón puede modificarlo, sin embargo, dicho marco le ofrece a cada sujeto el ámbito dentro del cual se orienta para comprender la realidad, a su vez, cada individuo posee varios marcos referenciales, que construyen los diferentes *Yo*. Estos marcos se entrecruzan para formar lo que él denomina el horizonte de valor moral. Este

horizonte marca el espacio moral desde el cual cada sujeto actúa, manifestando una determinada identidad, pero a su vez este horizonte muestra un abanico de escenarios que son independientes del sujeto.

Este espacio moral no responde a ningún concepto de ética, pues sería una forma reduccionista de ver al sujeto y su entorno, por el contrario, la teoría Tayloriana alude al hecho de que el bien es objetivo y subjetivo al mismo tiempo, lo que produce la posibilidad de que el sujeto sea autónomo con capacidad de crítica. Esta articulación de las fuentes morales impacta la motivación del agente moral, pues son para el sujeto la posibilidad para hacer el bien y ser buenos. Taylor en toda su teoría, menciona que para construir una articulación hay que acudir a la interpretación que el sujeto hace de la situación en concreto, la cual está guiada por las pautas de la cultura y el contexto.

Todo lo anterior lleva a comprender que para Taylor (1996), la matriz social es el lugar donde se genera la interpretación de todos los acontecimientos que son relevantes para el sujeto, de los cuales se deducen los bienes y valores que dan origen al establecimiento de los derechos individuales.

Con respecto a lo anterior, se resalta que para Taylor (1996), la identidad del sujeto se define por su orientación al bien y este sentido del bien tiene relación con aquello que determina la orientación espiritual. Es con estas orientaciones, que se mide el valor que cada quien le otorga a la vida. La orientación hacia el bien, estructura la búsqueda de lo que cada quien desea para su vida. De igual manera considera que la vida puede ser explicada sólo a través de los bienes de alto orden, por ejemplo, los principios morales y políticos y que él define en su teoría como hiperbienes. Bajo esta perspectiva, Taylor (1996) enuncia que no se es plenamente

un ser humano hasta que no se esté capacitado para decir qué los mueve, qué los motiva, para construir la vida.

En referencia directa con el contador profesional, la contaduría es una práctica con valores intrínsecos de; objetividad, independencia, integridad, honestidad, búsqueda de la excelencia profesional. Sus practicantes, deben ante cada decisión privilegiar estos bienes “internos” en función de un ideal mayor que es el interés público. Lehman (2004), advertía que la contabilidad y sus profesionales se acercaban peligrosamente a un individualismo, lo que podía afectar la esfera de lo público, al diluirse en función de los intereses de los mercados, que vienen a representar los bienes externos.

### **Segunda faceta: Afirmación de la vida corriente**

En esta parte Taylor (1996) afirma que en el acercamiento a la identidad moderna no se conoce la magnitud de lo que significa adentrarse en la interiorización, es por ello por lo que la segunda faceta es lo que denomina la vida corriente, ese término encierra para Taylor (1996, p. 289) “los aspectos de la vida humana que conciernen a la producción, al trabajo, a la vida familiar”.

Con respecto a esto, Taylor (1996) expresa que en la modernidad se ha retomado la idea de Platón y otros filósofos antiguos, al considerar que “la vida que contempla solo lo familiar y las cosas básicas es inferior a la que incluye la participación como ciudadano” (p. 291) y va más allá en busca de lo que denomina la vida buena.

Continúa exponiendo que una vida humana plena, comprende la familia, la producción y lo que antes se consideraba inferior, como podía ser un trabajo

artesanal, que ahora puede ser centro de grandes progresos para la sociedad por lo que se enaltece como suprabien, es por ello por lo que señala que la tendencia actual es la nivelación social. En la última parte del siglo, se le concede una importancia mayor como motor de cambio social convirtiéndola en tópico del nuevo ideal de vida, en el que el lugar central es la producción sobria y disciplinada.

Sostiene Taylor (1996), los deseos se clasifican en categorías tales como; lo más elevado y más bajo, virtuoso y vicioso, profundo y superficial, noble y bajo. Ellos se juzgan como pertenecientes a modos de vida cualitativamente diferentes: integrado o fragmentado, alienado o libre, santo o meramente humano, cobarde o pusilánime. Intuitivamente, la diferencia podría ponerse en los siguientes términos. En el primer caso, se puede llamar evaluación débil, allí preocupan los resultados, en el segundo, evaluación fuerte, en esa parte preocupa la calidad de la motivación.

Esta afirmación de Taylor (1996) es muy importante porque significa que lo que hace que la vida tenga sentido, algo que realiza al ser humano, queda fuera de la teoría moral, para describir aspectos vagamente “espirituales” de la existencia. Sin embargo, para Taylor, estas distinciones tienen mucho en común con la ética, ya que ambas envuelven discriminaciones de lo correcto o incorrecto, mejor o peor, elevado o bajo, que no son validados por los deseos, inclinaciones o elecciones, sino que más bien, son independientes de ellos y ofrecen estándares en base a los cuales estos últimos pueden ser juzgados.

### **Tercera faceta: Fuente moral interior**

En este apartado Taylor (1996) expone que la cultura se va transformando con frecuencia, de esa manera se tiene una familia de culturas morales semejantes. También señala que son “culturas individualistas, con aprecio de la autonomía, brindándole un papel importante a la autoexploración en especial, de los sentimientos y de su visión de la vida buena las cuales implican por lo general un compromiso personal” (p. 419)

En el mundo de la cultura surgen elementos nuevos, que definen la vida buena como, por ejemplo, la familia unida, la benevolencia, entre otros. Taylor plantea la necesidad de ir al fondo del yo, al ser mismo del yo, tratando de adentrarse en su sentido más profundo. Para ello, expone una filosofía de la identidad a la que denomina *ontología moral*, que según él hay que recuperar de manera ineludible. Al respecto, considera que la ontología es la única base adecuada para las respuestas morales, independientemente de que la reconozcan o no, y esta ontología es la que define la identidad del yo.

Por lo tanto, en el sentido más profundo del yo, Taylor (1996) muestra que lo importante es la riqueza de los lenguajes del trasfondo que utilizamos para sentar las bases de las obligaciones morales que reconocemos y explora el trasfondo que respalda algunas de las intuiciones morales y espirituales en lo concerniente a nuestra naturaleza y situación espiritual. Cuando Taylor (1996) se refiere al trasfondo, es decir, al fundamento de las intuiciones morales y espirituales, alude, como veremos, a la concepción del ser humano que articula las reacciones, sentimientos o emociones que sirven de sustrato a lo moral.

Taylor (1996) refiere que la naturaleza y el orden vienen del interior, es por ello que la satisfacción humana viene desde el interior y el modo de lograrlas es hacerlo primero para uno mismo y luego para los demás, siendo así, se resalta la importancia de nuestra satisfacción natural y la solidaridad con los semejantes. Y todo esto es para el autor, “la voz de la naturaleza en el interior de cada agente humano” (p. 505).

Tener una postura moral correcta hacia el orden natural es tener acceso a la voz interior propia (Taylor, 1996, p. 505). Así mismo denota, “quien no haya entendido la significación interna de las cosas no ha entendido nada”. Esto explica que todas las personas son movidas hacia la búsqueda de la felicidad, para la teoría de la Ilustración va a depender de cuan ilustrado este la persona en el camino hacia ella; en tanto Taylor asume que hay que transformar esa voluntad de ir tras la felicidad y el bien, y esta transformación significa recuperar el contacto con la naturaleza interior.

Desde esta perspectiva, una vida buena ese aquella abierta al impulso de la naturaleza interior de estar en sintonía con ella. Según Aristóteles, la virtud era hacer el bien gustosamente, para Platón el amor al bien ocupaba el lugar central en la vida. Sin embargo, lo diferente en la naturaleza como fuente moral interna, es que “adjudica valor a los sentimientos en sí mismos, se preocupa por la manera de sentir respecto al mundo y a nuestra vida en general (Taylor, 1996, p. 532).

Para Taylor (1996), la explicación apropiada de la modernización gira en torno a la masiva mutación cultural, que trajo consigo una nueva comprensión de nuestra relación con Dios, el cosmos, otros humanos y el tiempo. Lo que distingue al yo moderno, entre otras cosas, es su particular noción de la libertad a la que aspira, su sentido de la interioridad, su énfasis en la autenticidad, su novedosa afirmación de

la vida corriente y su extendido compromiso con una ética de la benevolencia práctica.

Taylor (1996) indica que la noción de identidad moderna se encuentra relacionada con la noción de interioridad. Los modernos, comenta, son criaturas de profundidades internas, con interiores parcialmente inexplorados y oscuros. En el vocabulario de los agentes humanos la oposición 'interior-exterior' juega un rol muy importante. El autor sostiene que la localización del yo en el interior no es un fenómeno universal, sino que por el contrario es una función histórica en el proceso de auto-interpretación llevado a cabo por los occidentales modernos. Sin embargo, la partición 'interior/exterior' parece anclada en la misma naturaleza del agente humano. Se trata de una característica de la gente del mundo occidental moderno, ligada al sentido de identidad y a las fuentes morales.

Toda esta concepción del Yo, cobra importancia en esta investigación, dado que por décadas el contador profesional, ha supeditado su accionar sólo apegado a guías establecidas en normativas internacionales y con una concepción de calidad de vida desprovista de principios éticos y morales, que ha llevado a cometer actos de fraude, malversación y una cantidad de situaciones contrarias a la ética y a la moral, prevaleciendo el bien particular sobre el bien de los demás.

En toda su obra Taylor argumenta que la forma de construir identidad y afianzar el Yo, es volviendo a pretender valores sustentados en la moral, aprendidos o forjados en el intercambio con el otro, creando un horizonte moral capaz de alcanzar bienes y supra bienes, para realización de sí mismo y del bien común. Este fundamento de la Teoría de Taylor sustenta las intencionalidades de estudio, aunado a las bases teóricas o postulados sobre el juicio escéptico, como

filosofía que permite ahondar en el análisis de evidencias de forma objetiva y cuestionadora, que garanticen la veracidad y el éxito del bien común.

### **Escepticismo profesional**

La actividad profesional del contador en un conjunto de principios dentro de los cuales, el juicio y el escepticismo tienen impacto significativo, tanto en el interés público de la información financiera como en el ámbito en la práctica de auditoría que desempeña el contador profesional, dado que aportan credibilidad a la opinión expresada por el auditor, sobre si los estados financieros fueron preparados y presentados de conformidad con el marco de información aplicable.

Siguiendo la idea anterior, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200 (IAASB, 2018) demanda en el ejercicio de la auditoría, mentalidad cuestionadora para: conocer el cliente, planificar el encargo, ejecutar los procedimientos, recolectar evidencia, así como, para expresar una opinión sobre la información presentada en los estados financieros. Es decir, el ejercicio pleno de la auditoría centra su evolución en el desarrollo de una mentalidad inquisitiva por parte del contador, la cual le permitirá profundizar la obtención de evidencia, y fundamentará el diseño y aplicación de diversos procedimientos de revisión.

Contreras y Gonzalo (2005) argumentan que en el ámbito de la auditoría el escepticismo profesional conduce el cuestionamiento de la validez y credibilidad de la evidencia de auditoría. Para los referidos autores, éste debe predominar en la evaluación de los riesgos, lo cual permitirá soportar las hipótesis de ausencia de redundancia de los informes cualificados de auditoría en las decisiones de los analistas de riesgos.

Es decir, el ejercicio de una mentalidad cuestionadora y la puesta en práctica de un juicio razonable, son las bases concretas para que el auditor fortalezca la credibilidad de su actividad, de modo, que éste pueda velar por el interés público de conformidad con el propósito de su profesión y la atención de los estándares internacionales enmarcados en el ámbito de la auditoría y de trabajos de aseguramiento de la información.

En consecuencia, en la auditoría es fundamental el desarrollo del escepticismo, que garantice un trabajo profesional íntegro, de conformidad con los estándares internacionales establecidos sobre esta actividad, y permita el desarrollo de una mentalidad inquisitiva. Siendo así, la auditoría como ejercicio profesional enmarcado en el aseguramiento de la información, requiere de contadores que adicional al sólido conocimiento sobre revisión de estados financieros, conozcan las implicaciones de la aplicación o no del escepticismo profesional en el desarrollo de sus funciones.

Sobre la base de estas consideraciones, se analiza el concepto de escepticismo profesional, a través de la refutación y confrontación de autores dentro de los cuales destacan Nelson (2009), Hurttt (2010), Hurttt y otros (2013), Viloria (2013), y Viloria (2016); su revisión, postulados y argumentos, constituyen un examen de antecedentes, cuya esencia apoya la revisión de postulados originales sobre el tema.

### **Algunas apreciaciones sobre el escepticismo profesional**

En el ámbito de la auditoría, el escepticismo profesional puede generar deficiencias, las cuales entre otras, se relacionan con el valor razonable y demás

estimaciones contables, esto ha sido evidenciado por la *Auditing Section de la American Accounting Association (AAA)*, (2012), organización que desarrolló una serie de síntesis de literatura para la Junta de Supervisión de Contabilidad de Empresas Públicas Public Company Overrsght Board (*PCAOB*, por sus siglas en Inglés), arrojando como resultado que el cuarenta y dos (42%), de las deficiencias de auditoría observadas, se relacionan con las auditorías de los valores razonables y otros estimados. Además, señala que las deficiencias de auditorías en esas áreas incluyen entre otras: confianza excesiva y *carenica de escepticismo profesional*.

Adicionalmente, los escándalos financieros representan otro aspecto a considerar para la comprensión del escepticismo profesional, Jaramillo, García y Pérez (2013) presentaron un trabajo en el XVII Congreso de AECA en España, donde realizaron un análisis descriptivo, consultando estudios especializados, en el cual encontraron algunos aspectos en los que ha fallado la auditoría en este ámbito, mencionan como principales debilidades, falló del *escepticismo* y cautela profesional en la detección de fraude, al participar activamente en encontrar maneras de manipular criterios de valoración contable.

Por otra parte, Guiral y Gonzalo (2008) realizaron un estudio sobre la evidencia empírica y el nivel de objetividad y el escepticismo concluyendo sobre el nivel de objetividad y escepticismo con el que actúan los auditores cuando evalúan la capacidad de las empresas para continuar su actividad. Utilizaron el modelo de ajustes de creencias a través del cual midieron la sensibilidad que los auditores muestran a la naturaleza de la evidencia y en particular al valor probatorio de esta, ya sea a favor o en contra de la hipótesis de continuidad dependiendo de la creencia que muestran sobre el valor a otorgar a la profecía auto cumplida. Los resultados muestran una fuerte creencia en la validez de la hipótesis de la profecía.

En este contexto, los estándares de auditoría permiten a los auditores escoger entre procedimientos alternativos, esta ambigüedad impacta las estrategias de búsqueda y los juicios del auditor, a este respecto Bratten y otros (2012) colocan de ejemplo a Hackenbrack (2018) y Nelson (2009) quienes encuentran que los auditores usan la ambigüedad, de los estándares de auditoría para justificar decisiones más agresivas de presentación de reportes.

Los autores referenciados, encontraron que cuando el riesgo general del encargo de aseguramiento es alto, la ambigüedad del estándar de auditoría no influye en las decisiones del auditor y, en tales casos, los auditores tienden a requerir de sus clientes métodos más conservadores de presentación de reportes.

En este mismo orden, la *Auditing Practices Board (APB)* del *Financial Reporting Council (FRC)* publicó en el año 2010, un documento sobre el escepticismo profesional y su rol en la auditoría, en el que se destacan las siguientes categorías a revisar: la naturaleza basada en la evidencia, las relaciones de confianza y agencia que son inherentes a la auditoría, actitud, evaluación crítica; mentalidad cuestionable de la evidencia; poner en duda la confiabilidad de los documentos.

Además, el documento referenciado menciona entre otros aspectos importantes: 1) la expresión del escepticismo profesional por parte del equipo de auditoría, define la esencia de la auditoría particular; 2) la importancia crítica que el escepticismo profesional tiene para la calidad de la auditoría; 3) la carencia de consenso sobre el escepticismo profesional, respecto de su naturaleza y su rol en la auditoría; y 4) la necesidad de entender el grado necesario de escepticismo en la auditoría moderna.

En lo que tiene que ver con la influencia de la motivación intrínseca en el juicio del auditor Kadous y otros (2016) realizaron una investigación en la cual indagaron

a expertos, entre los cuales se encuentra Nelson (2009). Prueban experimentalmente, que la motivación intrínseca de los auditores para sus trabajos proporciona un valor único para mejorar la calidad de los juicios, particularmente en el contexto de realizar tareas de auditoría complejas. El procesamiento cognitivo de alta calidad puede mejorar el escepticismo profesional, de los auditores al proporcionar una base para los juicios escépticos.

Por otra parte, Quadakers (2018) se asocia a la idea de Nelson (2009), en cuanto a que una persona escéptica tiene una mayor necesidad de pruebas. Quadakers (2018) revisa dos estudios empíricos, que tuvieron como objetivo examinar la asociación entre las características escépticas de los auditores y los juicios y decisiones escépticas, en el primero exploran tres características escépticas de los auditores y en el segundo estudio, implica un examen más detallado sobre la relación entre el nivel de confianza interpersonal y los juicios y decisiones escépticas. Los resultados muestran que la *confianza interpersonal* tiene mayor importancia para predecir juicios y decisiones escépticos.

En estos estudios Quadakers (2018) muestra dentro de las características estudiadas para actuar con base en la evidencia, que incluyen la *confianza en sí mismo*. Entre los hallazgos se muestran los efectos de las características escépticas y la necesidad de controlar la fuerza del entorno que puede influir en los juicios y decisiones escépticas, así como, que los juicios suelen estar relacionados con verosimilitudes, evaluaciones de probabilidad y riesgos, mientras que las decisiones están relacionadas con las acciones. Recomienda profundizar en estudios sobre hasta qué punto se puede entrenar el escepticismo profesional y los resultados de la aplicación de escepticismo profesional en grupos.

Por su parte Nolder (2018) desarrolla una conceptualización del escepticismo profesional, para facilitar investigaciones con implicaciones significativas para la práctica. Propone una conceptualización dual basada en la teoría de la mentalidad que impulsa el procesamiento cognitivo y captura el pensamiento crítico, que es un elemento importante del escepticismo profesional y requerido por los estándares, a su vez, como una actitud (en términos de creencias y sentimientos) que influyen en los componentes activos y cognitivos para predecir las intenciones y el comportamiento, las actitudes reconocen la influencia de los factores sociales sobre los juicios evaluativos. Brinda orientación sobre el cambio de comportamiento, a través de mentalidad, actitud o ambos. La investigación de Nolder (2018) y Quadakers (2018) revisa las influencias de las características o rasgos del auditor en el escepticismo profesional y el juicio escéptico.

Llegado a este punto, se puede interpretar que los trabajos centrados en el escepticismo profesional han pretendido generar evidencias de los problemas presentados con este, a través de una postura neutral sobre el nivel de objetividad y escepticismo; la independencia de los auditores; sobre el riesgo de la auditoría.

Se ha demostrado en las investigaciones, la incidencia que ha tenido la carencia de escepticismo profesional en las auditorías, por lo cual, se hace necesario reflexionar desde otras dimensiones que contemplen al contador como ser humano, como agente humano, que ha construido su identidad en su narrativa histórica en las diferentes interacciones vividas a lo largo de su vida, durante su formación como profesional contable, durante su ejercicio profesional con sus colegas, clientes, organismo de vigilancia y control comprender, los principios y valores concebidos desde su formación en el hogar, la definición de su horizonte

moral, las concepciones de bien, las distinciones cualitativas o fuertes valoración que interconectan sus marcos referenciales.

Como todas estas fuentes morales le han aportado a la construcción de su identidad, su “yo”, y como este yo fortalecido influye para robustecer sus rasgos, principios y valores, que una vez fortalecidos, no permiten ser vulnerables a la influencia de los incentivos de cualquier naturaleza, al igual que el conocimiento, el cual se usará en beneficio del interés público, de la sociedad en general.

### **Algunas percepciones sobre el escepticismo profesional**

Hurtt (2010) define el escepticismo profesional como una característica multidimensional individual. Como característica individual, el escepticismo profesional puede ser tanto un rasgo, un aspecto (relativamente estable duradero de un individuo), como también un estado (una condición temporal suscitada por variables circunstanciales).

De acuerdo con Hurtt (2010), esta definición es asumida por los organismos reguladores de la profesión contable, dado que el autor fue el encargado de realizar un estudio sobre el escepticismo profesional, cuyos resultados aportaron modificaciones incorporadas en las Normas Internacionales de Auditoría, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Normas de Auditoría y Aseguramiento, (IAASB, por sus siglas en inglés).

Hurtt (2010) diseño un modelo teórico de escepticismo profesional que es conectado a la literatura psicológica y filosófica sobre el escepticismo metodológico. El modelo sugiere que el escepticismo profesional sea multidimensional, y constituye un compendio de seis características individuales:

curiosidad; seguridad en sí mismo; comprensión interpersonal, interrogatorio; autodeterminación y deliberación.

El modelo fue desarrollado en la investigación de psicología y de escepticismo filosófico, indagando acerca de los fundamentos teóricos del escepticismo profesional. Para lograr su objetivo, solicitó comentarios a treinta y cinco (35) profesionales contadores corporativos y auditores, comparó las opiniones obtenidas, tanto con las teorías de construcción del modelo como con los artículos de escala individual. En esta revisión Hurtt (2010), no identificó ninguna dimensión de escepticismo profesional que no hubiera sido incluida en el modelo y las definiciones de escepticismo, eran compatibles con los artículos usados en la escala.

Contraria a la postura de Hurtt (2010), se encuentra Nelson (2009), que define el escepticismo como el indicado por los juicios del auditor y sus decisiones, las cuales reflejan una mayor evaluación del riesgo que se tiene de que una afirmación sea incorrecta, basado en la información disponible para el auditor. Esta definición ofrecida por Nelson (2009) refleja más una "duda presunta" que una "visión neutral".

El trabajo de Nelson (2009) explica que, en esta definición de *duda presunta*, los auditores dudan más de la evidencia que una aseveración sea verdadera, de lo que dudan de la evidencia de que una aseveración sea falsa, por lo tanto, un alto escepticismo profesional puede resultar en una auditoría que tiene un equilibrio óptimo de *eficacia* y eficiencia. En cuanto a las decisiones que plantea una auditoría, Nelson (2009) concluye que una explicación, es que los auditores perciben incentivos que compensan la *eficacia* de la auditoría y desalientan el aumento de pruebas.

El modelo de Nelson (2009) presentado en la matriz siguiente, describe cómo la evidencia de auditoría se combina con conocimiento, rasgos e incentivos del auditor, para producir juicios que reflejan escepticismo profesional (juicio escéptico), este juicio se combina con conocimiento de auditor, rasgos, e incentivos para producir acciones que reflejan relativamente más o menos escepticismo profesional (acción escéptica), algunos casos podrían indicar compensaciones entre los juicios escépticos, rasgos e incentivos en la determinación de la acción escéptica.

#### **Matriz 2. Determinantes del Modelo de Escepticismo de Nelson (2009)**

<b>Factor determinante</b>	
1	"Juicio escéptico"- "Acción escéptica"
2	Evidencia Inicial- Juicio escéptico
3	Conocimiento- Juicio escéptico
4	Rasgos- Juicio escéptico
5	Incentivos- Juicio escéptico
6	Rasgos -Conocimientos- Juicio escéptico
7	Formación y experiencia-conocimiento- Rasgos – conocimiento -Juicio escéptico
8	Incentivo- acción escéptica
9	Rasgos Acción escéptica
10	Conocimiento Acción escéptica
11	Acción escéptica – resultado probatorio
12	Resultado probatorio – formación y experiencia
13	Formación y experiencia- Evidencia Inicial

**Fuente:** Nelson (2009)

El trabajo de Nelson (2009) identifica trece determinantes en las cuales el juicio escéptico, se traduce en acciones escépticas que no solo dependen del grado en que se reflejan los juicios escépticos, sino también en aspectos de los incentivos, rasgos y conocimiento. La acción escéptica puede cambiar la naturaleza de la evidencia disponible, que luego debe ser considerada y se convierte en parte de la experiencia y conocimiento de los auditores. Por lo tanto, el modelo Nelson (2009) es recursivo con evidencias que son asimiladas y juzgadas, las medidas tomadas, la

evidencia resultante de la acción tomada puede convertirse en parte de la experiencia del auditor y aquellas pruebas, pueden convertirse en futura entrada para el proceso.

Por otra parte, Viloria (2013) en el desarrollo de sus investigaciones sobre la formación del escepticismo profesional, concluye que el escepticismo profesional es la actitud de “duda” constante frente a la veracidad de los hechos, situaciones, evidencias que le proporciona el emisor de la información, u obtiene aplicando procedimientos y técnicas de auditoría.

Para Viloria (2016), esta cualidad de “mantenerse atento” y “actitud cuestionadora”, permite ahondar en sus investigaciones y minimiza las posibilidades de emitir opiniones con errores que traen consecuencias a posibles usuarios. Esta actitud es factible desarrollarla a través de estrategias tales como: el estudio de casos reales o ficticios, donde sea necesario investigar sobre la veracidad de los hechos, y se aplique una actitud de escepticismo profesional; la utilización de las bases de datos, en los procesos de planificación de la auditoría, incentivando la necesidad de buscar información completa, previo al diseño de los procedimientos; la planificación de actividades de debate sobre temas de actualidad, donde el papel de debatir sea reivindicado. Resalta que las estrategias de aula se basan en el desarrollo de habilidades investigativas, que finalmente fomentarán una actitud de cuestionamiento frente a los hechos que se observan.

### **Confrontación de las conceptualizaciones del escepticismo profesional**

A continuación, se presentan las diferentes concepciones de escepticismo profesional y la identificación de características y elementos de tres autores que

han estudiado este tema, se presentan conceptos del escepticismo profesional e identifican características, encontrando puntos convergentes y divergentes entre sí.

### **Matriz 3. Convergencias y divergencias entre las conceptualizaciones estudiadas**

#### **Escepticismo Profesional**

Autor	Definición	Esencia	Elementos
Nelson (2009)	El escepticismo profesional es el indicado por los juicios del auditor que reflejan una mayor evaluación del riesgo de que una afirmación es incorrecta.	Refleja más una “duda presunta” que una visión “neutral”  Parte de la relación del Juicio Escéptico para llegar a la Acción escéptica	Define los determinantes del modelo: <i>Conocimientos:</i> El conocimiento previo especializado y la experiencia del auditor.  <i>Rasgos:</i> Resolución de problemas, confianza en “si mismo” y tendencia a la duda  <i>Incentivos:</i> Parten de la evidencia inicial, se relacionan los conocimiento, rasgos e incentivos para producir el Juicio escéptico y luego éste se interrelaciona con conocimiento, rasgos e incentivos en un umbral para producir la “acción escéptica”
Hurtt (2010)	El escepticismo profesional es una característica individual multidimensional que puede ser tanto un rasgo (relativamente estable duradero de un individuo), como también un estado (una condición temporal suscitada por circunstanciales variables)	Parte de una Visión “Neutral” hacia pensamientos escépticos	Tres dimensiones se refieren a la vista neutral: Mente Inquisitiva, suspensión del juicio y búsqueda de conocimiento. Una dimensión se refiere a la “duda presuntiva” comprensión interpersonal, y dos características basadas en pensamientos escépticos: autonomía y autoestima.

Viloria, (2016)	<p>Es la “actitud de duda” constante frente a la veracidad de los hechos, situaciones, evidencias que le proporciona el emisor de la información, u obtiene aplicando procedimientos y técnicas de auditoría. Esta cualidad de “mantenerse atento” y “actitud cuestionadora”, permite ahondar en sus investigaciones y, minimiza las posibilidades de emitir opiniones con errores, que traen consecuencias a posibles usuarios</p>	<p>Los rasgos se inician con la “Inquietud sobre su fiabilidad frente a las evidencias e implica cuestionamiento, mantenerse alerta, e investigar, para formarse una opinión.</p>	<p>Cuestionamiento Curiosidad Investigación Confianza en sí mismo Objetivo Imparcial Crítico Deliberación Ético Auto determinación Independencia Imparcial Neutral Objetivo</p>
--------------------	---	---	---

**Fuente:** Elaboración propia (2018) a partir de Viloria (2016), Hurttt (2010) y Nelson (2009).

Como se evidencia en la matriz anterior, la contrastación de estos autores presenta dos perspectivas de escepticismo profesional, una mirada “neutral” en el cual el escepticismo lo “tenemos” y, la perspectiva compartida de que el escepticismo *se puede desarrollar*. En esta última, los procesos subjetivos del contador deben ser observados en la persona, que forma su autonomía, considerando aquí la perspectiva de Taylor (1996).

Para Nelson (2009), en el juicio las limitaciones cognitivas afectan de manera predecible el escepticismo profesional. Algunas de estas limitaciones, pueden ofrecer oportunidades para aumentar el escepticismo profesional. Desde esta visión, se combinan conocimiento, rasgos e incentivos para el juicio escéptico y luego se asocian nuevamente para llegar a la acción escéptica. En la matriz siguiente se clasifican en estas tres categorías las características propuestas por Nelson (2009), Hurttt (2010) y Viloria (2016).

**Matriz 4 . Escepticismo profesional Nelson, Hurtt y Viloria**

Nelson (2009)	Hurtt (2010)	Viloria (2016)
<b>Conocimiento</b>	Experiencia Conocimiento especializado	Mente inquisitiva Suspensión del Juicio Búsqueda de conocimiento
<i>"Juicio escéptico"</i> <i>"acción escéptica"</i>	Resolución de problemas <i>Confianza en "si mismo"</i> Tendencia a la duda	<i>Confianza en sí mismo</i> Objetivo Imparcial Criticó Ético
<b>Incentivos</b>	Al individuo: Directa Indirecta Son: Inmediata Vs Probabilístico Financiera Vs Social	<i>Autoestima</i> <i>Autonomía</i> Deliberación Auto determinación Independencia Imparcial Neutral

**Fuente:** Elaboración propia (2018), a partir de Viloria (2016), Hurtt (2010) y Nelson (2009).

Al mantener una actitud de escepticismo profesional, el contador profesional realiza procesos subjetivos entre los cuales se encuentran *la confianza en sí mismo y auto-determinación*, puntos convergentes entre investigadores como Hurtt (2010), Nelson (2009) y Viloria (2016).

Más recientemente Hurtt, Brown-Liburd, Eary, y Krishnamorthy (2013), realizaron una investigación sobre el escepticismo profesional y presentan una síntesis de la literatura contable, enmarcada en este principio, así mismo, dan luz para futuros estudios sobre este aspecto. Los autores referenciaron las investigaciones desarrolladas por el Consejo de Supervisión de Contabilidad de Empresas Públicas (PCAOB, por sus siglas en inglés) y por Nelson (2009), donde

enfatizan la importancia de ejercer un apropiado escepticismo profesional en la actividad del contador.

Los referidos autores plantean tres objetivos: 1) ampliar el trabajo de Nelson (2009) sintetizando la investigación relacionada con el escepticismo profesional de los auditores, para identificar antecedentes tanto al juicio escéptico como de la acción escéptica; 2) identificar áreas de investigación de carencia de escepticismo profesional y sugerencias para futuras investigaciones; y 3) discutir las implicaciones de los hallazgos para los reguladores y los profesionales de la auditoría.

En este contexto, Hurtt y otros (2013) adoptan dos aspectos fundamentales del trabajo de Nelson (2009), la propuesta de que la carencia de escepticismo pueda ser el resultado de un fracaso en el reconocimiento del problema (*carencia del juicio escéptico*) o un fracaso en actuar sobre un problema (carencia de acción escéptica). De la misma manera organiza los estudios en cuatro categorías: características del auditor; características de la evidencia; característica del cliente y características ambientales, ilustradas en la siguiente matriz.

#### **Matriz 5. Características del escepticismo profesional**

##### **Juicio Escéptico**

Categorías	Nelson (2009)	Hurtt (2013)
Características del auditor	Rasgos, Experiencia del auditor y formación (dentro de construcción de conocimiento)  Experiencia del auditor y formación (dentro de construcción de conocimiento) Incentivos Indirectamente cubierto bajo los “Rasgos” Rasgos	Diferencias individuales (rasgos) Experiencia y maestría  Formación  Motivación <i>Razonamiento moral</i> <i>Afecto</i>

Características fundadas en la evidencia	Entrada fundada No directamente cubierto	Confirmación contra des confirmación Fuentes (subjetivo contra objetivo)
		Integridad de dirección
Características del cliente	Incentivo No cubierto Conocimiento Incentivos y proceso de Juicio No directamente cubierto No directamente cubierto	Complejidad del cliente Peligro de cliente Preferencias del cliente Negociación Industria de cliente y Relación con la firma
Características ambientales	Incentivos Incentivos Conocimiento	Responsabilidad ante revisores Responsabilidad ante reguladores Evaluadores de riesgo Infrecuente y más frecuente.
<b>Acción escéptica</b>		
<b>Categorías</b>	<b>Nelson (2009)</b>	<b>Hurtt (2013)</b>
Características del auditor	Rasgos, Rasgos e incentivos Conocimiento)	Coraje moral Independencia Conocimiento
Características Fundadas en la evidencia	No directamente cubierto	Normas de Auditoría
Características del cliente	No directamente cubierto Incentivos	Gobierno Corporativo Incentivos
Características ambientales	Incentivos Incentivos Incentivos No directamente cubierto	Tendencia con rotación de cliente/firma Responsabilidad Legal Incentivos para acción escéptica Cuestiones Internacionales.

**Fuente:** Traducción propia de Hurtt y otros (2013).

Dentro de las características del auditor, las investigaciones identificadas resumen: diferencias individuales (Rasgos), *experiencia y maestría, formación, razonamiento moral, y afecto en los juicios de los auditores*. En cuanto a diferencias individuales (Rasgos) Hurtt y otros (2013) hacen referencia a las seis características identificadas por Hurtt (2010).

En lo referente a experiencia, maestría y formación los ubica dentro de construcción de conocimiento, al igual que la motivación la encuentra dentro de los incentivos e incluye razonamiento moral, del cual menciona que se encuentra indirectamente cubierto bajo los “rasgos” y el afecto que lo incluye dentro de los rasgos en Nelson (2009).

En lo que tiene que ver con el razonamiento moral, el trabajo Hurtt y otros (2013), cita el trabajo de Rest (1986), en tanto define cuatro componentes de la toma de decisiones: *reconocimiento de la cuestión moral, hacer el juicio moral, establecer la intención moral y actuar sobre las preocupaciones morales y lo propone como base para futuras investigaciones*, sobre el vínculo entre el razonamiento moral y el juicio escéptico.

Esta postura “neutral” de Hurtt y otros (2013) y Hurtt (2010), planteada en los estándares internacionales, dejan por fuera, elude y olvida el contador como persona, como agente humano. Las normas requieren objetividad en la aplicación de escepticismo profesional y en la emisión de juicios profesionales, los cuales, son procesos subjetivos que merecen especial atención y han sido objeto de investigación desde diferentes aspectos.

No obstante, la inclusión del *razonamiento moral y el afecto* a su conceptualización de escepticismo profesional realizada por Hurtt y otros (2013), adopta dos aspectos fundamentales del trabajo de Nelson (2009); primero, la propuesta de que la carencia de escepticismo pueda ser la insuficiencia del juicio escéptico; y segundo, que esta sea el resultado de actuar insuficientemente sobre un problema (falta de acción escéptica), lo cual permite tener en cuenta estos aspectos subjetivos en el proceso de la auditoría.

## **Escepticismo y el accionar profesional**

El profesional contable en el desarrollo de su actividad debe aplicar un conjunto de estrategias que conduzcan su labor y le permitan obtener información confiable y oportuna, que reconozca la expresión de una opinión de acuerdo con la realidad económica de las entidades y vele por el interés público de esta información.

El juicio escéptico es un atributo del profesional desarrollado al valorar y analizar las evidencias. Esto deriva en acciones escépticas (Nelson, 2009). Es decir, a medida que se evalúa la información, el auditor toma decisiones utilizando su juicio profesional e implementa nuevos procedimientos para cotejar y validar las pruebas (acciones). En este sentido, para el autor hay dos elementos fundamentales que deben reconocerse: el juicio escéptico y la acción que se genera.

Dentro de este conjunto de estrategias profesionales, el escepticismo profesional posee un rol fundamental en el desarrollo de una auditoría de estados financieros, dado que debe valerse en todo momento de una mentalidad cuestionadora, sobre toda la información que se le presenta; lo que permitirá evaluar, analizar y concluir sobre la información financiera y contable, de una manera objetiva, independiente e imparcial, de conformidad con el requerimiento profesional y las necesidades de los mercados actuales.

El contador profesional en el ejercicio de la auditoría debe valerse de un conjunto de estrategias que le permitan cuestionar la información suministrada por su cliente, esto con el objetivo de evitar influencias en su juicio profesional reduciendo así la posibilidad de concluir erróneamente. En este sentido Viloria (2013) comenta que una actitud adecuada de escepticismo profesional guía el diseño, la extensión y la oportunidad de las pruebas de auditoría, por tanto,

permite el cuestionamiento sobre la información auditada y orientará las características para la recopilación de la evidencia, siendo basamento importante en el dictamen del auditor.

Siguiendo la idea anterior, la Norma Internacional de Auditoría 200 (IAASB, 2013a) señala que el profesional escéptico, debe prestar especial atención a: la evidencia de auditoría que contradiga otra evidencia de auditoría obtenida, la información que cuestione la fiabilidad de los documentos, las condiciones que puedan indicar un posible fraude, las circunstancias que sugieran la necesidad de aplicar auditoría.

Actuar escépticamente, es aplicar procedimientos de auditoría que representen el cuestionamiento de la información y vigile cualquier circunstancia contradictoria a los resultados obtenidos. Por esta razón Valderrama y Trejo (2018) analizan estrategias profesionales, que le permiten aplicar el escepticismo profesional. Según estos autores las estrategias se pueden representar en la *obtención de evidencia porque* todo auditor escéptico debe obtener evidencia suficiente utilizando para ello todos los procedimientos que se consideren necesarios, con la finalidad de tener una base razonable de la información que examina y solo así poder expresar una opinión sobre la misma.

También, con los *procedimientos corroborativos* porque los contadores y auditores necesitan confirmar la información, sobre la que posteriormente se emitirá una opinión, pues existen datos de contabilidad que por sí solos no pueden considerarse evidencia suficiente, por lo tanto, se hace necesario la comprobación de la corrección y exactitud de la información contable, en este sentido los procedimientos corroborativos, más utilizados son la investigación, inspección,

observación, examen físico, entre otros, todos permiten justificar las conclusiones expuestas en el dictamen.

Entre las estrategias más utilizadas se pueden distinguir; el desarrollo de programas de casos y aplicaciones prácticas, la revisión rigurosa y exhaustiva de la información contable tributaria con una perspectiva crítica, argumentativa e interpretativa de lo que se presenta considerando que ésta debe ser útil para la toma de decisiones asertivas, el análisis de la información con respecto a la correcta aplicación de la NIA en los procedimientos corroborativos y procedimientos de auditoría, casos de estudio prácticos que consistan en consultar, analizar y disertar sobre los riesgos de la auditoría, permitirá la planeación e implementación de respuestas apropiadas a dichos riesgos.

## Bdigital.ulavoe

*La identidad del contador y su incidencia en el juicio escéptico*

El contador profesional construye su identidad, su Yo, esto lo realiza durante toda su vida en las diferentes relaciones y conexiones con sus otros yos, con los cuales ha interactuado durante su permanencia en el hogar, la escuela, la universidad, trabajo. Las relaciones que establece a través del lenguaje con el cual articula las auto interpretaciones con las que ha construido su Yo en la medida en la que se ha movido en un espacio de interrogantes en su búsqueda permanente de orientación y comprensión del bien para encontrarle sentido a su vida.

Siendo el objetivo de esta investigación, proponer el fortalecimiento del Yo en el Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de Taylor (1996), es indispensable reflexionar en el sentido, que el sujeto contador es un agente humano que ha construido su

identidad y fortalecido su yo durante toda su vida. En este sentido Taylor (1996) realiza un recorrido histórico por la modernidad, revisa el surgimiento de las fuentes morales y analiza como

[L]a identidad moderna surgió porque los cambios ocurridos en las autocomprendiciones, vinculadas a un amplio ámbito de prácticas – religiosas, políticas, económicas, familiares, intelectuales, artísticas – convergieron y se esforzaron entre sí para producirla. Cada una de estas, claro está ha contribuido en algo al desarrollo de las ideas que sobre el sujeto y su actitud moral (Taylor, 1996 p.284)

La identidad y por lo tanto la autonomía, el Yo, están relacionada con la libertad, Taylor (1997) considera que la libertad negativa atribuye el derecho a cada persona de realizarse a su manera, en términos de independencia individual con respecto a los otros, se centran en un concepto de oportunidad o de ejercicio, pero no se trata de una necesidad ineludible, autorrealización, sin interferencias, las teorías sobre libertad positiva se centran en el ejercicio del control sobre la propia vida y analiza cómo,

nuestras atribuciones de libertad tienen sentido en un marco de objetivos más o menos significativos, pues la cuestión de la libertad y su falta está ligada a la realización o frustración de aquellos. Además, nuestros deseos, y cuando estos están sobre todo basados en una apreciación errónea no los consideramos como realmente nuestros y los vivimos como impedimentos. En consecuencia, la libertad de un hombre puede ser restringida, tanto por obstáculos externos, como por obstáculos motivacionales internos. (Taylor ,1997, p. 278)

Para Taylor (1996), el sentido moderno la comprensión del Yo, están estrechamente relacionados, son cuatro conexiones que configuran la identidad moderna, que son a) nuestras nociones del bien y b) nuestras comprensiones del yo, sino también c) la clase narrativa en la que damos sentido a nuestras vidas y d)

las concepciones de la sociedad, es decir, las concepciones de lo que significa ser un agente humano entre agentes humanos, estas evolucionan juntas. Los sentidos modernos del yo, no solo van entrelazados con nuevas comprensiones del bien y las posibilitan, sino también van acompañados de; i) nuevas formas de narratividad y ii) nuevas comprensiones acerca de los vínculos y las relaciones sociales, nos muestra que,

para encontrar un mínimo de sentido a nuestras vidas, para tener una identidad, necesitamos una orientación al bien, lo que significa una cierta percepción de discriminación cualitativa, de lo incomparablemente superior. Ahora vemos que dicha percepción del bien ha de ir entrelazada en la comprensión que tengo de mi vida como una historia que va desplegándose. Pero esto es manifestar otra condición básica para poder entendernos: hemos de asir nuestras vidas en una *narrativa*. (Taylor, 1996 P. 79)

La identidad y la autonomía están relacionadas con el Yo, la construcción de estas se comprende en una narrativa, a este respecto algunos teóricos han conceptualizado. Por ejemplo, en la identidad Narrativa Ricoeur (1986) explora reflexivamente en tres ámbitos: la teoría de la acción, la teoría de los actos del habla y la teoría de la imputación moral; luego considera la dimensión narrativa de donde surgen aspectos del sí mismo como la dimensión temporal de la experiencia humana a través del relato como la dimensión lingüística narrativa que proporciona la dimensión temporal que alcanza una noción de identidad, mezcla dos sentidos del término: la identidad de sí mismo y la identidad de lo semejante.

Appiah (2007) manifiesta que la “identidad colectiva” implica criterios de descripción que tienen una fuerte dimensión narrativa. Este autor cita a Mill (2012) y enfatiza en su concepto de autonomía, y sobre que la diversidad se entrelaza en la individualidad.

Por otra parte, en referencia a la identidad y la diversidad Sen (2007) advierte que cuando se deja de prestar atención a la noción de ser idéntico a sí mismo y se concentra, en compartir una identidad con otros miembros de un grupo particular, se adopta la idea de identidad social, la complejidad aumenta aún más cada uno de estos grupos a los que pertenece una persona le da una identidad particular.

La identidad se asocia con la comprensión del "Yo", definida en un espacio moral en el que el horizonte de orientación al bien. La identidad del contador profesional la ha construido en la narrativa de su vida interacción con otros yos, desde la convivencia familiar, durante su formación como contador profesional, durante su ejercicio profesional en las interrelaciones con organismos emisores de normas, organismos reguladores, de vigilancia y control. Para el contador profesional, la orientación al bien en el espacio moral y ético, tiene como argumento teleológico, el cumplimiento del marco regulatorio internacional. Taylor (1996) establece relación entre la identidad y el bien, señala que,

[M]i tesis subyacente es que existe una estrecha conexión entre las diferentes condiciones de la identidad, o de una vida con sentido, que he estado analizando. Se podría expresar de la siguiente manera: puesto que no cabe más que *orientarnos al bien* y, al hacerlo, determinar nuestro sitio en relación a ello y, por consiguiente, determinar la dirección de nuestras vidas, inevitablemente hemos de entender nuestras vidas en forma de narrativa, como "búsqueda". (Taylor, 1996 p.85)

A partir de la idea anterior, la emisión de juicios escépticos se enmarca dentro de una orientación al bien, que según Taylor (1996), los bienes definen la orientación espiritual y miden el valor de la vida en el que se sitúa o ubica el sujeto con relación al bien. En este sentido dentro de la comunidad contable, se han constituido *bienes* como el interés público, dar fe pública, el cumplimiento de los valores éticos que fortalecidos que, en cumplimiento de estos al mantener una

actitud de escepticismo profesional, minimiza las influencias negativas que puedan incidir en la combinación del conocimiento, rasgos e incentivos elementos del juicio escéptico que se discriminan más específicamente sus determinantes.

En la orientación al bien planteada por Taylor (1996), se comprende que el “Yo se relaciona con la identidad; en tanto uno debe ser fiel a uno mismo, debe reconocerse y definir el *horizonte moral*. Por lo que el contador profesional reconoce lo que es importante para sí, se sitúa y define su horizonte moral el cual no pierde de vista, cuando: mantiene una actitud de escepticismo profesional durante el proceso de juicio escéptico, durante toda la auditoria, evalúa los riesgos, revisa la naturaleza de la evidencia, busca claridad sobre la responsabilidad de no dejarse influenciar por incentivos, aplica los valores, tener claro que con su buen actuar en forma justa aporta al interés público y a la sociedad en general, esta actuación minimiza la posibilidad de emitir opiniones con errores.

Para Taylor (1996), la identidad se enlaza con la comprensión del significado por el cual las cosas tienen sentido para el sujeto, o lo que para la vida del sujeto sea significativo y satisfactorio, las *distinciones cualitativas*, las cuales articulan cuestiones morales de lo que en la vida corriente el sujeto percibe como lo incomparablemente mejor, y menciona que,

[t]ales cuestiones morales encuentran su lugar siempre en un marco de referencia que ayuda a los sujetos a dar sentido a sus vidas y a desplegar su identidad. El agente humano se halla abierto a ese marco referencial en el que ejerce distinciones de valor, discriminaciones cualitativas, entre lo que considera superior o inferior, mejor o peor, y esas discriminaciones de tipo cualitativo dan lugar a valoraciones fuertes (Taylor, 1996, p. 19- 20).

En las prácticas contables, se han aceptado implícitamente bienes o valores como objetividad e integridad, que solicitan al contador público desvincularse de los marcos referenciales, lo cual en el ejercicio práctico es totalmente imposible. En este sentido, los marcos referenciales del contador profesional incorporan un conjunto de *distinciones cualitativas* en el proceso del juicio escéptico, cuando mantiene una actitud de escepticismo profesional en ejercicio de su profesión analizando la evidencia, determinar su suficiencia y validez, establece lo cual depende de los marcos referenciales que ha establecido el contador profesional, si la evidencia es buena o valiosa, la aprueba o desaprueba, dentro del horizonte moral al combinar conocimiento, rasgos e incentivos para adoptar una postura, en el proceso de juicio escéptico.

Taylor (1996) distingue tres dimensiones en el pensamiento moral: el sentido de respeto y obligación hacia los demás, la noción de vida plena y las nociones pertinentes a la dignidad y el sentido que pueda tener la importancia de la vida corriente y el Sí mismo. Siendo así, los *marcos referenciales* son distinciones entrelazadas en las tres dimensiones del pensamiento moral; porque estos proporcionan los contextos en los cuales las reacciones morales tienen sentidos.

El contador público en el ejercicio de su profesión realiza la comprensión del bien que se encuentra entrelazada en la comprensión que él hace de su historia en una forma narrativa, en la que revisa toda su trayectoria, en la que comprende su ubicación presente y continua su búsqueda permanente hacia lo que ha de llegar a ser.

El contador público re-construye sus marcos referenciales, con los conocimientos, valores y exigencias del ejercicio de la profesión; construidos a través de *acciones dialógicas* en sus relaciones con los otros “yos” compartiendo intersubjetividades

en los diferentes roles en los que se ha desarrollado como el hogar, la escuela, la universidad, en las relaciones establecidas con organismos reguladores internacionales, organismos reguladores nacionales, órganos de vigilancia y control, usuarios de la información contable y sociedad en general. Por lo que para Taylor (1997),

Una buena parte de nuestra comprensión del yo, de la sociedad y del mundo se lleva a cabo por medio de la acción dialógica. De hecho, me gustaría sostener que el propio lenguaje sirve para espacios de acción común. Lo cual significa que nuestra identidad nunca está definida simplemente en términos de nuestras propias individualidades. Nos sitúa también en algún espacio social. Nos definimos en parte a nosotros mismos parcialmente en términos de lo que nosotros llegamos a aceptar como nuestro lugar apropiado en *el marco de las acciones dialógicas.* Pag 230

Desde la concepción de Identidad de Taylor (1996), el sujeto Contador Profesional ingresa a la Universidad a iniciar su proceso de formación ingresa con una identidad que continúa construyendo durante toda su vida, en un espacio moral orientado hacia el bien, determina el horizonte moral en relación a marcos referenciales.

El profesional contable forma sus marcos referenciales, en las interrelaciones con los otros yos durante su vida cotidiana, en las vivencias significativas para él, con sus padres, maestros, contadores profesionales con los que establece fuertes valoraciones o distinciones cualitativas, comparte creencias y valores, en un contexto de libertad, moviéndose entre libertad positiva y libertad negativa para formarse juicios y tomar decisiones éticas.

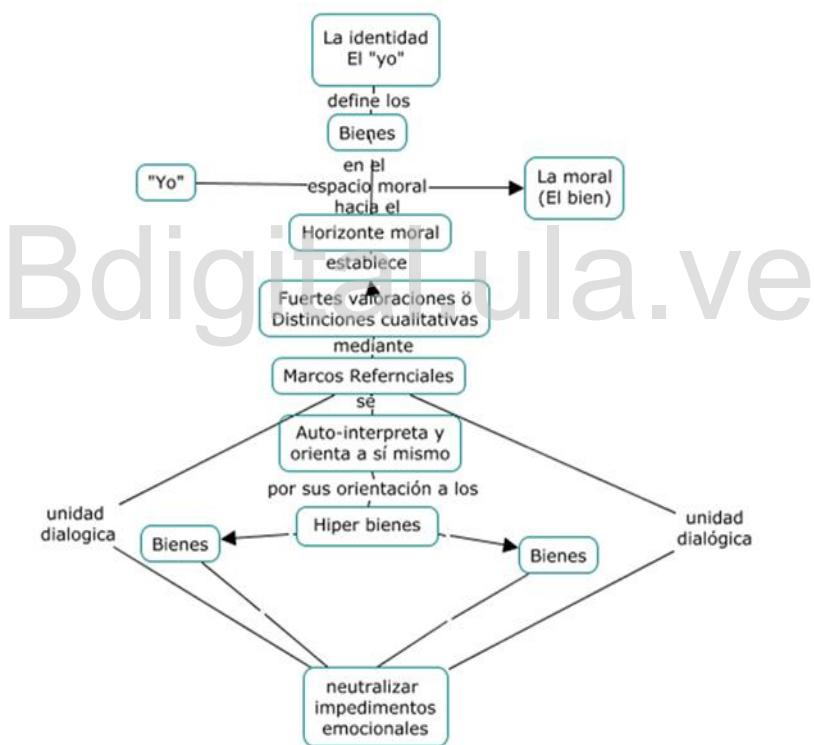
En este sentido Taylor (1997) considera que,

La libertad supone además de un camino libre de obstáculos externos, la capacidad de reconocer adecuadamente mis objetivos más importantes

y de superar o al menos *neutralizar mis impedimentos motivacionales*. Lo cual me exige haberme convertido en algo, haber alcanzado cierto estado de percepción y comprensión de mí mismo. Debo ejercer una verdadera auto-comprensión para ser real o plenamente libre. (Taylor, 1997, p.280)

La siguiente figura, muestra de manera conceptual la explicación del concepto de identidad.

**Figura 1. Conceptualización de Identidad desde la perspectiva de Taylor (1996)**



**Fuente:** Elaboración propia (2024), a partir de Taylor (1996).

De aquí, surge la propuesta de un "Yo", que permita la autonomía auto-determinada para fortalecer el juicio escéptico, lo cual se traduce en la

comprensión de los fundamentos de la identidad a la luz de la teoría de Taylor (1996), a fin de analizar su influencia en el escepticismo profesional y contribuir en la comprensión de la reconstrucción del “Yo”. La caracterización de las fuentes morales, las concepciones del bien, la identificación de las distinciones cualitativas o fuertes valoraciones para promover el fortalecimiento del yo, puede proponerse para coadyuvar a cultivar durante el proceso de formación como contadores profesionales.

El sujeto contador mantiene una actitud escéptica, toma decisiones que no son objetivas, ni puede desvincularse de los marcos referenciales, esta condición, fue desleída en el marco regulatorio contable, fomentando la pérdida de la identidad del sujeto, se diluyó como persona, se abstrae, dando prioridad al cumplimiento de las normas, mayor peso a las intersubjetividades construidas en las relaciones con los organismos reguladores, como otros yos en su práctica profesional y en el ejercicio de sus funciones.

Siendo así, se plantea el reto del rescatar el peso de la interioridad del contador, redimir al sujeto frente a las disposiciones normativas, fortalecer la identidad del contador; considerando que la concepción de identidad del sujeto se ubica en una postura objetivista, en esta concepción la identidad del sujeto se entiende como objeto des vinculado de la historia, la sociedad y el cuerpo, en esto se resume a una visión “neutral” del escepticismo profesional.

En efecto, para transformar esta realidad se requiere fortalecer en el contador diversos rasgos, tales como; la confianza en sí mismo, la autodeterminación y la tendencia a la duda, que están relacionados con el juicio escéptico y la acción escéptica, que buscan fortalecer el “yo”, de acuerdo a Nelson (2009).

Al mantener el contador una actitud con mentalidad inquisitiva para obtener evidencia suficiente y adecuada con el fin de valorarla críticamente, aumentará la confianza en la misma y/o busca evidencia que la contradiga para reducir el riesgo de posibles fraudes, durante su ejercicio profesional cuando audita Estados Financieros debe tener una seguridad razonable, actúa como ser humano, con conocimientos preexistentes y situaciones vivenciales que ejercen influencia sobre sus juicios frente al otro.

El contador profesional en el ejercicio de la auditoria revisa evidencias y mantiene una actitud de escepticismo profesional, con el fortalecimiento del "yo" el contador profesional con autonomía y auto-determinación, mejora la consolidación del juicio escéptico.

## Bdigital.ula.ve

Relación: "yo" y juicio escéptico

Desde la perspectiva de Taylor (1996) y considerando *el horizonte moral* del contador profesional, se establecerá lo que el contador profesional considera como *bienes*, también se identificará eso que es significativo para el contador profesional, que son las *distinciones cualitativas*, así como, también las articulaciones que dan sentido a las reacciones y juicios morales en el contexto en el que ha formado sus *marcos referenciales*. Todo esto se engloba en la siguiente afirmación

El agente humano existe en un espacio de interrogantes y esos interrogantes a los que responde nuestros marcos de referencia, brindándoles el horizonte dentro del cual sabemos dónde estamos y qué significan las cosas para nosotros. El espacio en cuestión se ha de esbozar mediante potentes valoraciones o distinciones cualitativas, surge del análisis anterior. (Taylor, 1996, p.55)

Desde la concepción que tiene Taylor (1996) de lo que es el “yo”, explica que es difícil de concebirlo para ciertas vertientes de la filosofía moderna principalmente de la psicología y las ciencias sociales, e identifica cuatro categorías del yo, contrastándolo con lo que tradicionalmente se ha determinado como un objeto de estudio desde las perspectivas positivistas.

La primera, *el yo se define subjetivamente*, para dar respuesta al interrogante ¿Quién soy yo? La respuesta a esta interrogante es lo que es sumamente importante para nosotros. Saber quién soy, es como conocer dónde me encuentro. “Mi identidad se define por compromisos e identificaciones que proporcionan el marco u horizonte.” Taylor (1996, p. 52). Reflexionar acerca de dónde me encuentro y hacia donde me dirijo “es el horizonte dentro del cual puedo adoptar una postura” Taylor (1996, p. 52). Estos planteamientos marcan la necesidad de *indagar sobre el marco u horizonte moral* del contador profesional, para el fortalecimiento del Yo.

La segunda es que *el yo está constituido en parte por sus autointerpretaciones o sea que no es independiente de cualquier descripción o interpretación que de él se ofrezca*, el yo está “constituido en parte por sus autointerpretaciones” Taylor (1996, p. 62). Interpretando a Taylor, se puede decir que la identidad se define por las cosas que son significativas para las personas que las interpretan solo mediante el lenguaje, y es el lenguaje, el que articula para nosotros las cuestiones del bien. El contador profesional cotidianamente utiliza un lenguaje técnico que se ha aceptado como válido por la comunidad contable, dentro de este contexto se han concebido bienes como la justicia, el interés público, la fe pública entre otros que se puedan identificar al tratar de comprender las concepciones del bien de los contadores

profesionales. Por lo cual debemos definir, lo que para la comunidad contable se concibe como *bien*.

La tercera es *que es imposible describir el yo explícitamente*, las interpretaciones del yo nunca son totalmente explícitas. “Es imposible la articulación total” Taylor (1996, p..64). El yo nunca podría describirse explícitamente. “Pero es en el caso del yo que nunca se puede hacer explícito del todo - es parte o intrínseco o constituyente” Taylor (1996, p..62), describir el yo explícitamente para el contador profesional no se logra de manera total, solamente somos yo en las cosas concretas que son importantes para nosotros, en este contexto se hace necesario a través de una relación dialógica con contadores profesionales en ejercicio que han tenido experiencia, tratar de interpretar las distinciones cualitativas o fuertes valoraciones del contador profesional concebidas con relación directa a sus marcos de referencia construidos en la interrelación con sus otros yos durante su formación, en la interacción con sus colegas, con los organismos de vigilancia y control y todas las interrelaciones con la comunidad contable en la que desarrolla su actividad profesional, por lo cual debemos identificar *las distinciones cualitativas* del contador profesional.

La cuarta es *un lenguaje solo existe y se mantiene en una comunidad lingüística, Uno es un Yo, solo entre otros Yos*. “El yo jamás se describe sin referencia a quienes lo rodean” Taylor (1996, p. 63). Se deben definir *los marcos referenciales* del contador profesional.

Se ha revisado el escepticismo profesional desde diferentes perspectivas y como parte integral del juicio escéptico. Desde una visión “neutral” (objetiva) Hurtt (2010), (2013) y desde una “duda presunta” (subjetiva) con el pensamiento crítico,

Nelson (2003), (2009), Viloria (2013), Quadackers (2018) y Nolder (2018) en combinación

Desde una conceptualización dual, Nolder (2018) manifiesta que su conceptualización asume la de Nelson (2009) y la de Hurrt y otros (2013), al incluir juicios escépticos (es decir evaluaciones de riesgo) que incluyen sentimientos sobre el riesgo de incorrección e insuficiencia de pruebas, para aumentar la capacidad para predecir y por lo tanto (gestionar, las intenciones y comportamientos de los auditores) es decir, acciones escépticas

Nelson (2009) adopta una perspectiva de escepticismo profesional, como "duda de presunción" ve al escéptico como una persona cuyo comportamiento indica relativamente más dudas acerca de la validez de alguna afirmación. Define el escepticismo profesional; como el indicado por los juicios y las decisiones de los auditores en una evaluación del riesgo de que una afirmación es incorrecta, condicionada a la información disponible al auditor. En lo referente al proceso del juicio escéptico.

Nelson (2009) analiza que la evidencia contribuye con este proceso, porque puede afectar la planeación y la opinión, el conocimiento y los rasgos y dentro de ellos, la confianza en sí mismo. También incluye en el proceso de juicio escéptico, evaluaciones del riesgo y el conocimiento. El autor afirma que los juicios son vulnerables a varios problemas, como la dificultad para reconocer modelos de pruebas aplicando el conocimiento previo a la tarea actual. Además, que los juicios escépticos se traducen en acciones escépticas, explica que la distinción entre Juicio escéptico y acción escéptica

Refleja la idea que el escepticismo profesional debe alcanzar un umbral antes de que sea suficiente para promover la acción, y que si un auditor realmente parece haber ejercido escepticismo profesional, también sea

influenciado por aspectos de conocimiento (p.ej. el conocimiento de las limitaciones de las normas de contabilidad y auditoría), de los rasgos, (p.ej, confianza en sí mismo) e incentivos (p, ej. si las presiones para quedarse dentro del presupuesto del tiempo o evitar disgustar al cliente desalientan al auditor a tomar acciones particulares, manteniendo constante el escepticismo profesional se reflejan en el juicio)". (Nelson 2009, p. 6)

El autor citado, analiza en su modelo como el conocimiento, los rasgos y los incentivos se combinan en el juicio escéptico y en acciones escépticas. En el proceso de juicio escéptico, incluye siete determinantes, a saber, combinaciones en; la primera que es combinación del juicio escéptico se traducen en acciones escépticas, combinación de evidencia inicial y el juicio escéptico, combinación conocimiento- juicio escéptico, combinación rasgos como la confianza en sí mismo y juicio escéptico, esté ultimo considerado fortalecimiento del yo, la combinación incentivos-juicio escéptico, combinación rasgos-conocimiento-juicio escéptico y la combinación formación y experiencia-conocimiento-rasgos-conocimiento-juicio escéptico.

Los determinantes del juicio escéptico en Nelson (2009), tienen en común con Taylor (1996), que se contemplan factores objetivos y subjetivos, la ética y razonamiento moral y el fortalecimiento del sí mismo. A continuación, se analizan los siete determinantes de Nelson (2009), que intervienen en el proceso de juicio escéptico a la luz de los postulados de Taylor (1996):

1. **"Juicio escéptico"- "Acción escéptica"**: Para Taylor (1996), la diferencia entre la acción y la motivación se explica en referencia al orden de las cosas por la idea del bien, su relación a ello es lo que hace que ciertas de nuestras acciones o aspiraciones sean buenas; es lo que constituye la bondad de dichas acciones o motivos. En el caso de Nelson (2009), el juicio escéptico

influye en la acción escéptica, en ambos casos, depende de los marcos referenciales, es decir, de las concepciones del bien que se ha formado el sujeto se formará un juicio previo que lo lleva a la acción.

2. **Evidencia Inicial- Juicio escéptico:** En el caso del contador profesional al iniciar la auditoria, puede afectar la planeación si es solo información previa del cliente y afectar la opinión cuando debe solicitar más evidencias durante la auditoria, esto dependerá de los marcos referenciales que tenga. Según Taylor (1996, p. 42), se "incorporan un importante conjunto de distinciones cualitativas, pensar, sentir, juzgar dentro de dichos marcos" en el contexto de la auditoria, para el caso del juicio escéptico es claro que el auditor no puede apartarse de sus marcos referenciales, al analizar la evidencia, estos influencian en la decisión que tome para organizar la planeación y realización de toda la auditoria.
3. **Conocimiento - Juicio escéptico:** El contador profesional en ejercicio, debe tener en cuenta el interés público y la sociedad en general, los conceptos del bien, de lo bueno y malo, es decir, de su horizonte moral tal como lo plantea Taylor (1996, p. 79), deberá "encontrar un mínimo de sentido a nuestras vidas, para tener una identidad, necesitamos una orientación al bien." La orientación al bien, se debe aplicar en todos los aspectos de la vida también al conocimiento del contador profesional en el proceso del juicio escéptico, el cuál, es un determinante importante durante el ejercicio del contador profesional.
4. **Rasgos - Juicio escéptico:** Nelson (2009) considera el escepticismo como una duda presunta, donde los factores subjetivos se tienen en cuenta, los rasgos los analiza en tres categorías, la capacidad de resolución de problemas, el

razonamiento de ética y moral donde identifica la *confianza en uno mismo* como un rasgo importante, y por último la tendencia a la duda. Igualmente, Nelson (2009) considera dentro de los rasgos el razonamiento moral, lo que para él consiste en identificar el grado en que los juicios son afectados por sus incentivos. Para Taylor (1996), la identidad, el Yo, la orientación al bien le ayuda a definir el horizonte moral de manera individual a cada sujeto que se orienta en su espacio moral, desde sus marcos referenciales. El sujeto contador profesional, sin apartarse de los marcos referenciales que ha construido durante toda su vida y la orientación a sí mismo para definir su identidad, debe fortalecer el "Yo" para emitir juicios eséptico apropiados.

5. **Incentivos - Juicio Escéptico:** Para Taylor (1996), "Lo bueno se designa en sentido general y designa cualquier cosa que se considere valiosa, digna, admirable de cualquier clase o categoría "(p. 161). Según esto, el sujeto es quien se forma sus juicios de lo que es bueno, o a lo que le da ese valor de acuerdo a sus marcos referenciales, a su identidad, y su yo determina su actuación frente a los incentivos. Sobre este tema Nelson (2009), hace referencia a como los incentivos pueden influir en la aplicación de esceticismo profesional. Los incentivos como determinante del juicio escéptico, aunque en este factor no es nombrado, se puede inferir la combinación con los rasgos, especialmente con la confianza en sí mismo, lo que fundamenta la necesidad del fortalecimiento del "Yo"; para ser menos vulnerables a estas influencias, además, formar el carácter es una preocupación en la formación ética, trabajar en este sentido, puede llegar a lograr una importante reducción en fraudes, donde se evidencia la

participación de contadores profesionales, por la influencia de los incentivos pecuniarios y no pecuniarios.

6. **Rasgos – Conocimientos - Juicio escéptico:** El conocimiento como resultado de una combinación de rasgos de acuerdo con Nelson (2009), es revisar la disposición que tiene el auditor y sus conocimientos en evaluaciones de evidencias probatorias, para evaluar el riesgo. Para Taylor (1996) debemos responder a la pregunta ¿quién soy? "Mi identidad se define por los compromisos e identificaciones que proporcionan el marco u horizonte dentro del cual yo intento determinar, caso a caso, lo que es bueno, valioso, lo que se debe hacer, lo que apruebo o a lo que me opongo. "(p. 43). En la combinación de rasgos y conocimiento, para el juicio escéptico es importante **el fortalecer el yo, en la medida** en que el contador profesional adquiere más conocimiento y fortalece su carácter, puede formarse mejores juicios.
7. **Experiencia y formación en Auditoria - Conocimiento - Rasgos – Juicio Escéptico:** Para Nelson (2009), ver los rasgos como fijos en el momento de que el auditor comienza la capacitación y práctica de la auditoría, en este caso, para el autor, el conocimiento los rasgos y los incentivos tienen efectos tanto positivos como negativos, en el escepticismo profesional. Para Taylor (1996) cada uno tiene una comprensión de su propia cultura que está muy profundamente entrelazada en nuestras vidas -pre comprensión, da forma a nuestros juicios sin que seamos conscientes de ello. En este determinante hay una combinación de experiencia, conocimiento y rasgos para el juicio escéptico, es importante destacar que Nelson (2009) incluye los rasgos en esta combinación del cual se ha resaltado fortalecer la confianza en sí mismo - el Yo para Taylor.

Hasta aquí se analiza que el contador a lo largo de los años ha construido un yo, que en la práctica se está desdibujando, dado que, la normativa se ha impuesto sobre los posibles referentes morales individuales, además, ha construido un contador masificado carente de identidad personal, objetivo y por tanto desvinculado de su propia historia y del eco de su propia comunidad. De acuerdo a esto, se considera que, para el juicio escéptico, la capacidad de analizar de forma individual cada caso para obrar en función de un bien común, se ha visto opacada y se ha alejado ese hombre o sujeto contador, de los principios éticos fundamentales en su creación humana.

Dado el referente anterior, el término contador denota a una persona con experiencia en el campo de la contabilidad, adquirida a través de educación formal y experiencia práctica, demuestra y mantiene la competencia, cumple con un código de ética, se mantiene en un alto estándar profesional, y, está sujeto a la imposición por una organización profesional de contabilidad u otro mecanismo regulador.

En otras palabras, el contador es un sujeto, un agente humano que ejerce la profesión y aplica escepticismo profesional, con rasgos de personalidad como: la confianza en sí mismo, auto determinación, independencia mental y la subjetividad propia del ser humano, que confluyen en una relación dialógica, la cual no puede apartarse de los marcos referenciales construidos en la comunidad con los otros yos (desde el hogar hasta la universidad, y luego, en el ejercicio profesional en la interacción con los organismos reguladores, de vigilancia y control, estado, empresas, así como, con pares), las fuentes morales; la priorización de hiperbienes como la justicia, la equidad, la honestidad; los bienes constitutivos,

como la fe pública; y los bienes colectivos, como el interés público, todos ellos sumados constituyen la identidad del contador.

Esta reflexión permite repensar en la formación de la identidad del sujeto contador a través del espacio moral, revisar cómo esta identidad incide en las decisiones del contador, considerando que el espacio ético moral, viene cargado de los aspectos que antes fueron mencionados y que consolidan la identidad. Es decir, el espacio moral delimita la identidad, las decisiones que toma el contador no son neutras, están determinadas por el espacio ético moral, y en ese proceso el contador establece los límites a los bienes internos y externos.

Contradictoriamente, la normativa emitida sobre la profesión contable establece actividades en las cuales el contador debe ser objetivo, escéptico, y, por tanto, desvincularse de influencia indebida de terceros, a fin de preparar y auditar información financiera, contradecir reglas conductistas, que exigen una actividad libre de sesgos y errores, por tanto, el marco regulatorio contempla las actividades, no al sujeto.

## CAPÍTULO IV

### HORIZONTE METODOLÓGICO

#### Horizonte epistemológico

El Contador Profesional es una persona que tiene una responsabilidad social en el ámbito de su ejercicio, en virtud de realizar una actividad relacionada con el interés público, debe consolidar con juicio una condición de escepticismo, en especial, en la labor como auditor, es decir, estar en capacidad de analizar las situaciones y tomar decisiones de manera objetiva y competente, con actitud crítica, lo que le permitirá garantizar al cliente un desempeño efectivo basado en normas técnicas y éticas dando cumplimiento a la normativa legal, desde una perspectiva de integridad como característica principal.

En este trabajo de investigación se pretende fundamentar el fortalecimiento del Yo del Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad de Charles Taylor.

El fortalecimiento desde el planteamiento de identidad de Taylor (1996), está sustentado como conjunto de rasgos relacionados a los elementos principales de la experiencia moral, aunque éstos se vean influenciados por algunos factores o condiciones históricas que operan en la constitución de la identidad, formando entre ambos un «inevitable marco de referencia».

Para Taylor (1996), las cuestiones morales encuentran su lugar siempre en un marco de referencia que ayuda a los sujetos a dar sentido a sus vidas y a desplegar su identidad. Para comprender los aportes de Taylor, hay que partir de que la

persona no se configura en un simple análisis de datos y hechos, sino que le da significado a la experiencia en función de un marco de referencia, por lo tanto, todos los sujetos están interrelacionados entre sí. Esta relación con el otro, contribuye a la construcción de la identidad que se da a través de una especie de diálogo profundo.

Cincunegui (2009) señala que la identidad humana no se constituye a partir de la actividad desvinculada y monológica del sujeto, sino en el seno de un intercambio con los otros agentes significativos, es por ello que las identidades se negocian a través del diálogo, abierto e interno, con los otros. En el caso del contador, comienza a formar su identidad como profesional desde la misma Universidad, cuando comienza su comunicación dialógica, tanto con los profesores que son los primeros profesionales referentes, como en su interacción con los teóricos que le van dando forma al mundo profesional al que apenas se está adentrando.

Taylor (1996) enfoca su análisis, reflexión y discusión acerca de la identidad moderna pensada como una construcción social, que nace a través de los vínculos con las otras personas y es a partir de una narración que se hace lo que se es y quien se es. De igual forma la teoría de Taylor (1996) asume que estos marcos referenciales se entrelazan en lo que llama los horizontes morales, los cuales están mediados por el lenguaje y las prácticas sociales, por tanto, se convierten en guías de la acción del sujeto, configurando lo que es la noción del bien.

En este sentido el postulado epistemológico de este trabajo de investigación es la hermenéutica de Gadamer (1998), quien refiere que entender el diálogo como comprensión, como un proceso dinámico entre el Yo, el otro y nosotros privilegia la interpretación por sobre las reglas y menciona que sin los elementos vinculantes

no hay verdadero diálogo. El estudio epistemológicamente se adhiere a los postulados de Gadamer (1998), puesto que la interpretación no es solo de textos, es decir de la palabra escrita, sino también, de todas las motivaciones que generan acción humana y que son dignas de ser interpretadas.

Por ello, el desempeño del Contador Profesional que respalde el juicio escéptico a la hora de tomar decisiones y de accionar la práctica profesional, puede interpretarse a través de la comunicación que sostiene consigo mismo y con los demás, construyendo como persona un diálogo interpretativo que genere calidad en el trabajo que realiza, es decir, desde el “Yo” en palabras de Taylor, y que para este estudio debe ser fortalecido.

Para que las ideas tengan influencia, Taylor (1996) es consciente de que tienen que trascender a gran escala en las personas, que se materialicen en hábitos y prácticas sociales y se arraiguen para configurar la vida de los seres humanos. De hecho, considera que las ideas sólo se comprenden cuando se viven y se dejan cuando se alejan de las vivencias. Esta expresión de Taylor (1996) es importante en la investigación, dado que el contador ha ido construyendo su identidad, su Yo contador, y este se debe materializar a través de sus actos. Por esto, los actos de fraudes y malversaciones; revelan en la construcción interna del profesional, cuáles son sus hiperbienes, a qué preceptos morales está respondiendo y a su vez, deriva su horizonte moral. Taylor (1996) sostiene que las prácticas sociales han tenido un papel fundamental en la formación de esta identidad moderna.

En relación a esto, la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200 (IAASB, 2018) demanda del contador en el ejercicio como auditor, una mentalidad cuestionadora para: conocer el cliente, planificar el encargo, ejecutar los procedimientos, recolectar evidencia, así como, para expresar una opinión sobre la

información presentada en los estados financieros. Es decir, el ejercicio pleno de la auditoría, centra su evolución en el desarrollo de una mentalidad inquisitiva por parte del contador, la cual le permite profundizar en la obtención de evidencia que fundamentan el diseño y aplicación de diversos procedimientos de revisión.

El Contador Profesional tiene la capacidad de re interpretarse, esto es posible cuando sus actuaciones como sujeto moral, profesional y social, se contrastan con sus marcos de referencia y estos marcos de referencia compartidos con el otro permiten entender su función social. La actividad del contador está estrechamente relacionado con la sociedad; y, por tanto, la práctica profesional lo convierte en una persona que actúa en y sobre su contexto.

Se resalta que las actuaciones del Contador Profesional tienen un referente universalmente aceptado por su propia comunidad y es el Manual del Código de Ética y las Normas de la IFAC; el cual guía las acciones y el actuar del profesional. Este marco normativo es explícito y en él se conjugan los principios que debe atender el profesional contable. Por otra parte, se encuentran los motivos o marcos internos, formados por los valores y conceptos de cada contador, como persona que ha ido forjando a lo largo de sus múltiples interacciones con el otro. Es esta conjunción es la que hace posible saber quién es, conocer su Yo; es decir, lo que manifiesta, interpreta y comparte con el otro, en ese devenir de actuación social. Las normas se convierten en un referente con el que interactúa, pero no determina quién es.

Llegado a este punto, el estudio considera como intención central el fortalecimiento del yo en el contador profesional, como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico a la luz de los postulados de Charles Taylor, para esto, se pretende a partir de diálogos a profundidad con contadores profesionales

en ejercicio activo de su profesión, conocer su postura del juicio escéptico, y así, comprender y analizar la identidad como contador profesional, contrastando con los imperativos teóricos de Taylor y con las normativas que signan la profesión.

### **Horizonte ontológico**

Taylor (1996) busca la respuesta al interrogante ¿qué es ser un hombre mediante una metodología hermenéutica? Para Taylor (1996), aquello que el hombre tiene de específico, no puede ser captado por las metodologías de las ciencias naturales, dado que son seres que se autointerpretan. En el centro de la interpretación Tayloriana, de lo que es un ser humano, está la idea de moralidad, entendida como algo objetivo que se da por intermedio de las emociones humanas.

Las emociones, son centrales en la concepción ontológica de Taylor, él los considera modos afectivos de “darse cuenta” de determinadas situaciones, en cuanto tienen importancia para los seres humanos. El ser humano es, precisamente, un ser, a quien las cosas le importan. Taylor enfoca su análisis en torno a las emociones del sujeto, entre las que identifica la vergüenza, la dignidad, la culpa, el orgullo, la admiración y el desprecio, la obligación moral, el remordimiento, la auto-infravaloración y auto aceptación.

Estas emociones (deseos, aspiraciones, motivaciones) incorporan lo que es indispensable para la vida, lo que importa en cuanto son sujetos humanos. Por lo tanto, en el análisis de las emociones humanas Taylor (1996) ha interpretado que, además de darnos un sentido de la situación (intencionalidad), abren el dominio del bien humano. En otras palabras, el *yo* se desarrolla, con relación al bien, es decir, está situado en el terreno de la moral. Para Taylor (1996) la respuesta a la

pregunta sobre ¿quién es una determinada persona?, equivale a conocer dónde se encuentra, en el sentido de los compromisos e identificaciones que proporcionan el marco u horizonte dentro del cual se intenta determinar, lo que para ella es bueno o valioso, lo que debe hacer, lo que se aprueba o rechaza.

Sólo somos Yo, en las cuestiones importantes para cada quien, lo que una persona es como un Yo, su identidad, está esencialmente definido por la manera en que las cosas son significativas para esa persona, es por ello que la identidad se elabora, sólo mediante un lenguaje de interpretación, que se ha aceptado como válido (Taylor 1996). De acuerdo con el enfoque hermenéutico, el Yo está constituido por las autointerpretaciones; entonces la propia respuesta a la pregunta sobre quién es una determinada persona, surge a partir de un intercambio entre hablantes, y se define de acuerdo al lugar en el que se encuentra.

Desde la perspectiva de Taylor (1996), la comprensión de la vida de las personas en las sociedades contemporáneas a partir de la definición de la identidad como una forma de narración social, con base en el lenguaje, se fundamenta en dos aspectos: 1) en la tesis de que el sujeto no decide o no elige las fuentes de su identidad, sino que la construye a partir de la relación social en el marco de la comunidad con los otros significantes, y 2) que la identidad, a partir de la comunidad definidora asumida como comunidad lingüística, se vuelve una narración de lo que somos y de quiénes somos. (Zarate, 2013).

Refiere Zarate (2013), que la identidad en la teoría de Taylor (1985; 1991; 1993; 1996; 2006) contiene una base ontológica, además de una base social o cultural. La base ontológica de la identidad, es decir, de lo que *somos los seres humanos*, está según Taylor (1996) en la consideración de que los seres humanos, son animales que se autointerpretan y la base social o cultural de la identidad, corresponde a la

participación innegable de los otros y del contexto de la comunidad en lo que cada uno es. Esto pone de relieve que los marcos de referencia culturales son los que permiten la inteligibilidad de *qué y quiénes somos*. Se puede decir, por tanto, que la base ontológica y social, están determinadas y articuladas en el lenguaje.

En el caso de esta investigación lo antes expuesto puede argumentarse, dado que el contador profesional es un agente social que construye su identidad a través de la interacción con los otros, en especial, la define cuando ingresa a la universidad y comienza a apropiarse del acervo propio de su comunidad científica. Estos referentes se entremezclan; con la interacción con otros ambientes y forman su marco u horizonte moral, con estas interrelaciones previas cada contador comienza su ejercicio profesional y condiciona la toma de decisiones y su forma acuciosa de ver cada fenómeno. Lo anterior explica el concepto de ser humano bajo la teoría de Taylor, que es por tanto su enfoque ontológico.

Ahora bien, la contaduría es una práctica con valores intrínsecos, de objetividad, independencia, integridad, honestidad, que buscan la excelencia profesional, por lo que sus practicantes deben ante cada decisión, privilegiar estos bienes “internos” en función de un ideal mayor, como es el interés público.

La Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200 (IAASB, 2018) demanda del contador profesional en el ejercicio de la auditoria, de una mentalidad cuestionadora para: conocer el cliente, planificar el encargo, ejecutar los procedimientos, recolectar evidencia, así como, para expresar una opinión sobre la información presentada en los estados financieros. Es decir, el ejercicio pleno de la auditoría centra su evolución en el desarrollo de una mentalidad inquisitiva por parte del contador, la cual le permitirá profundizar la obtención de evidencia, y fundamentará el diseño y aplicación de diversos procedimientos de revisión.

Desde la concepción de Identidad de (Taylor, 1996), el sujeto Contador ingresa a la Universidad a iniciar su proceso de formación con una identidad construida durante toda su vida, es decir, ha construido su “yo” en un espacio moral orientado hacia el bien, ha determinado unos horizontes dentro de unos marcos referenciales de los cuales no se podrá apartar, por tanto, definió sus orientaciones a partir de lo que las cosas han significado para él.

Durante la formación de su vida en el hogar, en la escuela, la comunidad y su vida cotidiana, llegar a la universidad a formarse como contador, donde ya hay unos antecedentes de la formación de su “yo”, una construcción de su identidad. La tarea que se le plantea en el proceso de formación es la transformación del sujeto; teniendo en cuenta que durante toda su vida establece fuertes valoraciones o distinciones cualitativas, identifica bienes constitutivos y bienes de la vida, todo en el marco de una libertad, en la cual reconstruye su propio “yo”, siendo así, forma juicios y toma decisiones.

Desde los postulados de (Taylor, 1996), la identidad del sujeto contador se define por su orientación moral, constituida por el bien en el ejercicio profesional. El contador definirá su “Yo”, cuando tome postura respecto al bien, asuma la decisión de su horizonte moral; con marcos referenciales que ha construido mediante los valores compartidos en las relaciones dialógicas, entre las inter-subjetividades vividas, en su vida corriente en la familia, la comunidad, la escuela, las empresas para las que ha trabajado y los espacios vividos de manera personal, por otra parte, en su formación como contador en la Universidad y luego en el ejercicio profesional atendiendo las diferentes intersubjetividades de los organismos reguladores internacionales, nacionales, órganos de vigilancia y

control y todos los usuarios de la información contable inmersos en la sociedad en general.

En atención a lo expuesto, se han construido fuertes valoraciones, que han definido al sujeto como profesional ético por su inclinación al bien, ha establecido distinciones cualitativas que lo han llevado a definir y priorizar entre híper bienes, bienes constitutivos, bienes colectivos y bienes de la vida, los bienes constitutivos, forman parte fundamental de la identidad del sujeto porque están ligados al deber ser.

El contador al establecer relación entre su identidad como sujeto humano desde su "Yo" y el bien, al aplicar el conocimiento adquirido, los rasgos que lo caracterizan tomará distancia de las influencias de incentivos en el proceso de juicio escéptico y será capaz de reflexionar, sobre los bienes y establecer prioridades de acuerdo a las distinciones particulares.

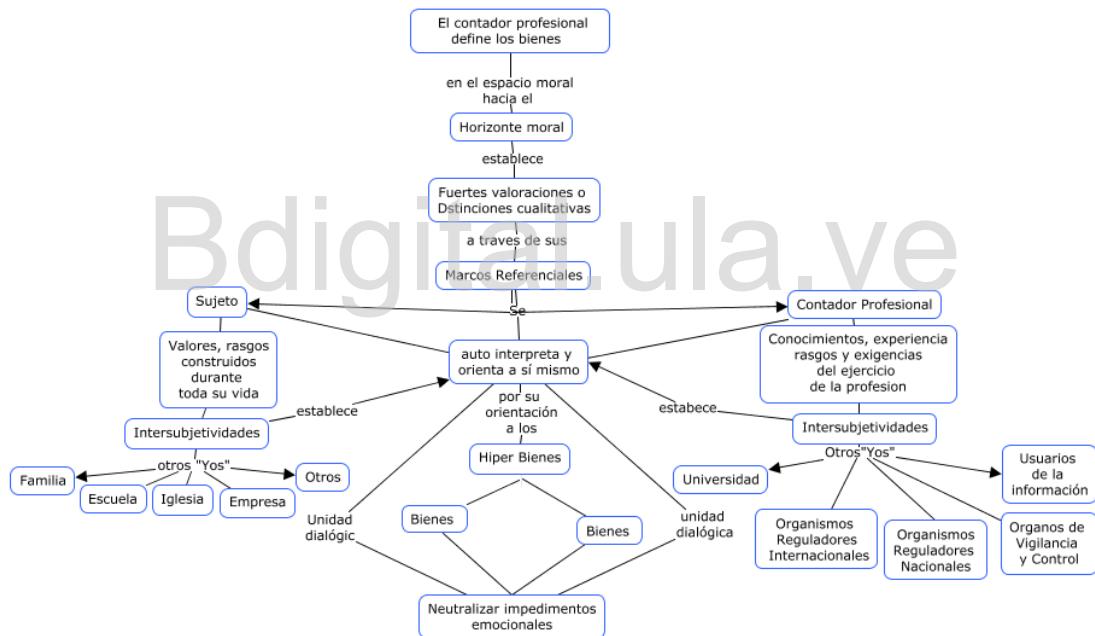
Significa entonces que el contador profesional define metas autónomamente y su identidad a través de la interpretación que hace de sí mismo, del reconocimiento interior y de su relación con los otros iguales, pero con sus particularidades y sus distinciones cualitativas.

Así como también del encuentro entre las intersubjetividades al compartir horizontes de significados, mediante el análisis racional y los sentimientos vividos, desde los que ha definido su horizonte de manera autónoma.

Una autonomía donde reconoce que, como sujeto contador, no puede desvincularse de los marcos referenciales y de sus fuertes valoraciones, en esta autonomía debe ser fiel a sí mismo, en este proceso se deben tener en cuenta las intersubjetividades de significación construidas a lo largo de su vida en los dos sentidos como ente humano y como contador.

Para neutralizar sus impedimentos emocionales entre esas intersubjetividades en las relaciones mediante unidades dialógicas, el sujeto se auto orienta y auto interpreta en el marco en el que se mueven entre la libertad positiva y libertad negativa, el sujeto contador a través de los diálogos con los otros yos ha construido su "Yo", lo cual le permite fortalecer los juicios que emite como profesional de la contaduría.

**Figura 2. El horizonte moral del contador profesional desde la perspectiva de los argumentos.**



**Fuente:** Elaboración propia (2024) a partir de Nelson (2009) y Taylor (1996)

Todo esto exige una visión profesional del contador, donde prevalezca la actitud cuestionadora y los valores internos, que son principios fundamentales de ética para estos profesionales, como son; confidencialidad, objetividad, integridad,

y la independencia que está muy ligada a estos dos últimos, todos estos en función del interés público.

### **El Método**

El contador profesional durante el desarrollo de su ejercicio profesional como auditor, demanda un racionamiento cuestionador para abordar y conocer al cliente, planificar el encargo, ejecutar los procedimientos, recolectar evidencia, así como, para expresar una opinión sobre la información presentada en los estados financieros. Es decir, en el ejercicio pleno de la auditoría se desarrolla una mentalidad inquisitiva por parte del contador, que le permite profundizar en la obtención de evidencia, sustentar el diseño y aplicación de diversos procedimientos de revisión.

La investigación necesita de un diseño que muestre las formas válidas, para llegar a entender la intencionalidad, lo que requiere una interacción entre el investigador que se puede llamar el comprensor y el objeto comprendido. Esta interacción, queda mediada por los elementos ontológicos del yo en este caso del contador profesional.

Es importante mostrar el trasfondo del contador profesional en lo referente al "yo", en su actitud hacia la toma de decisiones en cada una de sus funciones y del juicio escéptico que da objetividad al proceso que realiza, para lograr eficiencia en su actuación pública.

La interacción del contador profesional durante el ejercicio profesional por ejemplo como auditor, se realiza a través del lenguaje oral, que permite analizar los horizontes morales y los marcos referenciales, de esta forma, está presente la identidad como profesional, pero también como persona. Para comprender esto,

se propone la hermenéutica de Gadamer (1998), que parte del principio que cada ser individual puede entenderse desde el todo y que, por tanto, el todo, puede ser comprendido desde las individualidades.

En la presente investigación basada en postulados de Taylor, el contador profesional es un agente humano, esto significa que su actuación puede ser comprendida desde la comunidad, que es el lugar en el que realiza su labor profesional. Así mismo, en el proceso hermenéutico, Taylor considera significante lo que es para el hombre son sus marcos de referencia, pues son parámetros con los cuales el individuo, en este caso el contador público, concibe ciertos motivos como superiores a otros.

Así pues los marcos referenciales existen para darle al hombre una luz sobre la cual sopesar sus juicios, valoraciones e intuiciones y sobre ellas tomar decisiones de relevancia; para Taylor (1996), cada sujeto cognosciente realiza evaluaciones fuertes, es decir, la capacidad de hacer elecciones sobre sucesos más significativos que otros y puede incluso realizar lo que él denomina, evaluaciones débiles, que son aquellas que toma bajo criterios utilitaristas pensando en que le proveen de satisfacción.

Por su parte, Gadamer (1998) señala que la comprensión del sujeto u objeto investigado presenta un movimiento que transcurre del todo a la parte y de la parte al todo, siendo la tarea expandir en círculos concéntricos la unidad del sentido comprendido, es decir, ampliar desde el sujeto comprendido, la comprensión del todo al que pertenece o del que forma parte. Resulta interesante destacar, que el autor citado argumenta lo imprescindible de conseguir intersección, de lo contrario la comprensión fracasa y esto es así, puesto que la tarea de la hermenéutica es encontrar significados comunes. En esta investigación,

la identidad que los contadores profesionales han ido construyendo y como está converge en el juicio escéptico al momento de ejercer sus funciones.

Desde los postulados de Taylor (1996) se trata de identificar las concepciones del horizonte moral, concepciones de bien, distinciones cualitativas y marcos referenciales del contador profesional para contrastar con los determinantes del juicio escéptico del modelo de Nelson (2009) en la combinación de conocimientos, rasgos e incentivos para el fortalecimiento del yo.

Los diálogos hermenéuticos arrojan en la investigación la conceptualización obtenida de los contadores profesionales y con el análisis de la información obtenida, se logran categorías que permiten el fortalecimiento del yo en el contador, como estrategia de mejoramiento del juicio escéptico.

La investigación presenta tres momentos, los cuales son necesarios para cumplir con la intencionalidad de la investigación

**Momento 1:** se caracteriza por la fusión entre la percepción del investigador o sujeto comprensor y lo que se pretende comprender. Para lograr esta fusión, se realiza un análisis documental de las obras de Taylor (1985; 1991; 1993; 1996; 2006), documentos contables sobre el juicio escéptico y registros acerca de los diferentes casos de fraudes que han existido en los últimos años.

**Momento 2:** se realizan los diálogos, conversaciones con 10 contadores profesionales que ejerzan la auditoría con más de 10 años de experiencia, en dos países (Colombia y Venezuela), con la intención de que ellos conversen acerca de la auto interpretación que hacen de sus valores internos, lo que consideran el bien público, el reconocimiento de su propia identidad y los marcos referenciales que guían el juicio escéptico en las decisiones que toman. La intención final es que se

identifiquen los consensos dentro de la diversidad, entre todos los contadores con los que se establezca el diálogo.

**Momento 3:** aquí se establecerá una comparación entre los consensos obtenidos a través del diálogo de los contadores profesionales, sobre el trabajo de la auditoría como referente de la conversación, la percepción del investigador y la teoría de Taylor, además, de las características del juicio escépticos, para fundamentar el fortalecimiento del Yo del Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad del agente humano de Charles Taylor.

### **Diálogo hermenéutico en la investigación**

En este estudio, los diálogos deben estar precedidos por un ambiente de tranquilidad y objetividad entre los intervenientes. Gadamer (1998) refiere que el diálogo forma parte de la esencia humana, son momentos que permiten reencontrarse con el otro. Estos diálogos se realizan a través de conversaciones, con las siguientes características; se organizan los disparadores de la conversación entre el investigador y los participantes sobre la construcción de la identidad, el fortalecimiento del yo y el juicio escéptico que cada contador ha ido atendiendo, en su historia de vida profesional. Ver Tabla 6.

Llegado a este punto, se obtienen los elementos del juicio escéptico presentes en los contadores que le permiten tomar decisiones basadas en el bien común, por lo que el diálogo se fundamentara en: a) Concepción que el contador tiene, de lo que es bueno para él en su ejercicio profesional y para los demás, b) Los principales referentes a lo largo de la carrera y como profesional en ejercicio incluyendo, su

relación con la universidad, la comunidad y los otros contadores en ejercicio, c) Elementos condicionantes que cada contador público considera para darle sentido a su profesión, detallando los factores significativos para tomar decisiones profesionales, poniendo de relieve el juicio escéptico.

#### **Matriz 6. Disparadores para los diálogos de profundidad**

INTENCIONALIDAD	DISPARADOR
Describir las distinciones cualitativas del Contador Profesional que lo orientan al bien en la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor	<p>La profesión de Contaduría se ha visto cuestionada en los últimos años. Cómo comprende el bien, lo correcto lo que es bueno en su ejercicio profesional.</p> <p>Durante el ejercicio profesional es que ha constituido su concepción de lo que es bueno, de lo correcto o del bien.</p>
Caracterizar los marcos referenciales asociados al horizonte moral del Contador Profesional en la formación del Juicio Escéptico	<p>El contador además de profesional es un agente humano que se encuentra relacionado con muchos espacios en los que ejerce un rol específico, por ello es importante reflexionar acerca de la percepción del contador profesional en su relación con los otros miembros de la comunidad contable, así como con lo aprendido en la universidad y en el ejercicio profesional en referencia a la toma de decisiones y a su orientación moral en la concreción del juicio escéptico</p>
Explicar los factores determinantes para el fortalecimiento del "Yo" Contador Profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor	<p>Identificar la interpretación del contador profesional Cómo se interpreta a sí mismo como contador profesional. Factores que influyen en la objetividad, la independencia de sus decisiones como contador Profesional y el establecimiento del juicio escéptico tomando en cuenta sus conocimientos, rasgos e incentivos</p>
Presentar las bases para el fortalecimiento del yo en el contador profesional como	Entender lo importante para el contador público, saber quién es como profesional,

---

una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad del agente humano de Charles Taylor	donde se encuentra, cuáles son sus principales compromisos, con quién se identifica, como determina lo que es bueno o valioso como referente para establecer un juicio escéptico ante la realidad contable
--	--

---

**Fuente:** Elaboración propia (2024)

El siguiente paso después de obtener los diálogos, es codificar las conversaciones previamente grabadas y luego transcribirlas de manera textual, analizando los aportes que sustentan la identidad, los marcos referenciales y el juicio escéptico. En este sentido, se analizará a la luz de los bienes e hiperbienes propuestos por Taylor, como los elementos con distinción cualitativa.

Lo anterior se realiza, con el encuentro de doce (10) contadores públicos; cinco (5) de Colombia y cinco (5) de Venezuela, en ejercicio activo de su profesión en el cargo de auditoría, bien sea de forma independiente o vinculados a firmas de contadores. Dos (2), de los 10 profesionales deben tener experiencia en organismos emisores de normas de contabilidad y dos (2) de los contadores públicos participantes de los diálogos, experiencia como líderes gremiales. Esto con la intención de una amplia gama de marcos referenciales, que hayan modelado o determinando la construcción de la identidad profesional actual y a su vez, las bases para sus decisiones profesionales en el accionar ético-moral. A continuación, se muestran los perfiles en la Tabla 7.

#### **Matriz 7. Características de los investigados**

---

INVESTIGADO	CARACTERIZACION	CRITERIOS DE SELECCION
Contador de libre ejercicio	Representan la individualidad, están definidos por todos aquellos profesionales egresados como contadores profesionales	2 contadores profesionales con más de 10 años de experiencia.

---

que ejercen de manera libre su profesión		
Contador adscrito a una firma de contadores	Firmas de contadores	2 contadores profesionales que trabajen para firmas reconocidas en la región y que tengan más de 2 años en la misma, llevando casos de forma directa
Contador que trabaja para un organismo emisores de normas	Organismos de control	representantes de los organismos emisores de normas o de los organismos que regulan la profesión contable
Contador profesional representante ante entidades colegiadas	Colegio de Contadores de la región	Representantes de los organismos emisores de normas o de los organismos que regulan la profesión contable

**Fuente:** Elaboración propia (2024).

Hay que tener en cuenta que para Charles Taylor (1996), la identidad del sujeto se define por su orientación al bien y este sentido del bien tiene relación con aquello que define la orientación espiritual y a través de ellos se mide el valor que cada quien le otorga a la vida. La orientación hacia la bien, estructura la búsqueda de lo que cada quien desea para su vida. De igual manera, considera que la vida no puede ser explicada solo a través de los bienes, sino que esta puede estar orientada por bienes de alto orden, donde se encuentran, por ejemplo, los principios morales y políticos y que Taylor define como hiperbienes.

En este sentido, Taylor (1996) afirma que una parte vital de conocer *quién soy*, es conocer *dónde estoy*; la identidad es definida por los compromisos e identificaciones que proporciona el horizonte dentro del cual la persona determina, caso por caso, qué es valioso o bueno hacer. La idea de bien apunta

entonces a una distinción, referida a lo que es *correcto hacer* y lo que es *bueno ser*. Este planteamiento es base en esta investigación, dada la intención para que cada contador identifique los elementos que lo han llevado a construir su identidad, para luego, con el cruce de toda esa información develar como propuesta que se debe hacer para fortalecer el yo, como estrategia de mejoramiento del juicio escéptico considerando los postulados de identidad del agente humano de Charles Taylor.

En el mismo orden de ideas, se analiza la información recolectada para mostrar el enunciado los diferentes profesionales que participan en los diálogos, tomando como referente teórico el planteamiento de Taylor (1996), cuando argumenta que el marco referencial de cada individuo no es escogido por el sujeto, aunque participa de él y por esta razón puede modificarlo, sin embargo, dicho marco le ofrece a cada sujeto el ámbito que lo orienta para comprender la realidad.

De igual forma, cada individuo posee varios marcos referenciales los cuales construyen los diferentes Yo y estos marcos se entrecruzan para formar lo que él denomina el horizonte de valor moral. Este horizonte marca el espacio moral desde el cual cada sujeto actúa, manifestando una determinada identidad, pero a su vez, este horizonte muestra un abanico de escenarios que son independientes del sujeto.

Por último, la investigación explica a través de los diálogos lo referente a los factores determinantes del juicio escéptico, para esto se toman los aportes de Nelson (2009), que los define en *Conocimiento, Rasgos e Incentivos* y se complementa con lo aportado por Viloria (2016), cuando señala que esta cualidad de “mantenerse atento” y “actitud cuestionadora”, permite ahondar en sus

investigaciones y minimiza las posibilidades de emitir opiniones con errores, que traen consecuencias a posibles usuarios.

Posteriormente se ubican las categorías que emergen, como resultado de los consensos entre los entrevistados y que perfilan lo que son las identidades que construyen el Yo del contador profesional, en referencia con el juicio escéptico, llegando así, a la intencionalidad principal de este estudio.

### **Comprendión de los diálogos**

Se resalta que, durante los diálogos, la investigadora conduce la conversación para encontrar acuerdos sobre los horizontes, guiado por lo que propone Gadamer (1998), cuando señala que llegar a acuerdos en una conversación, implica aceptar en sí mismo lo extraño y adverso, poniendo el peso respectivo en los argumentos y contra argumentos que se presenten, con la finalidad de llegar a una lengua común con una especie de sentencia compartida.

La conversación se entiende como hermenéutica, en la medida en que se desarrolla buscando un lenguaje común a través de la comprensión y en ese lenguaje, se puede valorar las motivaciones, sentido del bien, elementos morales y actitud crítica, ante los diferentes roles del contador profesional, siendo esto insumo para la propuesta, así como también, el argumento de Martínez (2007), cuando señala que estará centrada en la pluralidad y variedad de experiencias y creencias de los participantes.

Una vez realizado los diálogos profundos, se procede a analizar y sistematizar toda la información recolectada, identificar las categorías, subcategorías y códigos que emergen, como resultado de los consensos entre los entrevistados y que

perfilan las identidades que construyen el Yo del contador profesional en referencia con el juicio escéptico. Perfil e Identidades que permiten realizar luego la propuesta que pretende ser la intencionalidad final de esta investigación.

### **Ética de la investigación**

La dimensión ética que fundamenta el desarrollo de esta propuesta investigativa se fundamenta en los siguientes principios:

a) Valor social de la investigación: se representa en la pertinencia social del estudio, para aportar respuesta a la intencionalidad planteada, mediante en los argumentos que sustentan el fortalecimiento del Yo del Contador Profesional como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico, considerando los postulados de identidad del agente humano Charles Taylor

En tal sentido, la transformación social de la realidad se alcanza vinculando los aspectos teóricos y la información obtenida de los diálogos, lo cual constituye la base metodológica orientada con la hermenéutica de Gadamer.

b) Validez científica de los hallazgos de la investigación: el investigador asume postura crítica e interpretativa fundamentada en el pensamiento de Taylor (1996) y Nelson (2009), para el análisis de la estructura del Yo, representado en la identidad de Taylor y el juicio escéptico según los determinantes de Nelson.

c) Abordaje del objeto en su propio contexto: para la recolección de los datos en el campo social, se formulan criterios que orientan la selección de los participantes del estudio. Se procede a realizar entrevistas, que desencadenan el desarrollo de un diálogo auténtico y abierto entre el investigador y los sujetos con los que interactúa

en el campo social; de modo que existan las condiciones para que los actores puedan expresar sus percepciones, reflexiones e interpretaciones respectivas.

d) Respecto a los investigados: los actores se seleccionan en función de la intencionalidad del estudio, participan de manera voluntaria, respetando tanto su identidad, como sus valores, percepciones, intereses y posturas expresados como sustento de la comprensión de la realidad objeto de estudio.

Bdigital.ulav

## CAPÍTULO V

### DISTINCIIONES CUALITATIVAS QUE ORIENTAN AL BIEN EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO ESCÉPTICO

En el presente capítulo se hace referencia a la evolución de la economía y en correspondencia los principales hitos que han generado cambios en la contabilidad, dentro de estos las formas de concepción del mercado en cuanto al intercambio de bienes, el cambio del valor de uso por el valor de cambio.

En la primera parte el precio del bien se tomaba como el precio justo desde el punto de vista moral, el vendedor estimaba recoger la inversión y un poco más para tener un bien-estar. Con el cambio a valor del mercado el vendedor piensa y el bien de manera individual en aumentar su riqueza. Este giro económico que se da a partir de Adamth Smith, no es prioridad el pensamiento moral el énfasis se coloca en el capitalismo, por lo que el bien común como bien colectivo se reemplaza por nuevos conceptos que prioriza la comunidad.

No obstante, esta dinámica no se detiene, los avances tecnológicos y en simultanea la preocupación por las garantías para las generaciones futuras, por el ser humano y por la naturaleza, han requerido nuevos modelos de negocios, regulaciones y exigencias legales y sociales que vuelven la cara a la humanización de las ciencias y de los negocios. Lo que ha generado cambios en la economía, la contabilidad entre otras y ha vuelto la mirada hacia el bienestar de la comunidad y el bien común.

Taylor (1996) basó su teoría en una corriente fenomenológica hermenéutica, en la que el centro son los diálogos, lo que va en completa relación con la propuesta de Gadamer (2000). Esta construcción se fundamenta en la intencionalidad del sujeto, la cual conduce las relaciones con su realidad y las experiencias significativas, que definen el mundo que lo rodea, es decir, desentraña el sentido del ser humano a través de la intencionalidad que rige su vida y su entorno.

El pensamiento de Adam Smith es objeto de análisis de Taylor (1996) con respecto a otro aspecto de la moral en lo referente a la importancia de la actividad comercial y la adquisición de dinero, lo que se consideraba que favorecería mejorar las costumbres, los marcos referenciales y la vida corriente. Esta apreciación la hace Taylor (1996), destacando el valor superior que se le otorga a la afirmación de la vida corriente,

El siglo XVIII presenció el nacimiento de la economía política de la mano de Adam Smith y los fisiócratas. Louis Dumont ha señalado que fue necesario un cambio de perspectiva antes de que pudiese ser concebible que existiera una ciencia independiente sobre el aspecto “económico” de la existencia social ...El aislamiento de este ámbito no debe verse simplemente como un descubrimiento “científico con el que hubiera tropezado. Refleja el valor superior que se otorga a esta dimensión de la existencia humana, la afirmación de la vida corriente”. (p. 394)

Taylor (1996, p.394) también menciona que “la nueva ciencia se fundamenta en que los acontecimientos en este ámbito forman un sistema autorregulador. Esa fue la gran innovación de los fisiócratas, asumida luego por Smith, y se podría considerar como el giro fundador de la economía moderna”, desde esta perspectiva, la teoría de los sentimientos morales de Adam Smith es vista como un pro utilitarismo, incluyéndolo dentro de la ilustración en su análisis sobre este

giro histórico en la modernidad, aunque rescata el valor superior que se otorga a dimensión de la existencia humana para apoyar sus argumentos sobre la afirmación de la vida corriente.

Este giro en la economía del pensamiento económico en relación con la moral, la justicia social y el bien común, al paso de la economía centrado en los intereses particulares, no ha sido ajeno a lo que ha sucedido en la disciplina contable con el paso de una contabilidad, pues esta se ha basado en principios aplicables donde el sujeto contador profesional desde su subjetividades puede desarrollar su ejercicio profesional, originalmente visto desde la óptica del bien común, lo cual, posteriormente trascendió a un ejercicio centrado en el interés público, que está dirigida a los intereses particulares.

A continuación, se presenta un análisis sobre este tema nombrado por los participantes con respecto al giro en la economía que tiene incidencia en la contabilidad. Para los escolásticos en la edad media existía una estrecha relación entre economía y moral, consideraban que la economía tenía como principal preocupación determinar las reglas de la justicia social y el bienestar general, caracterizada por la universalidad que estaba determinada con patrones éticos que regulaban las relaciones sociales de la principal actividad económica que en ese momento era la agricultura; fundamentado en la justicia distributiva de la riqueza y el ingreso, en concordancia al lugar ocupado por el sujeto en la sociedad, y a los consensos a los que llegaban para el intercambio de bienes y servicios. (Rover, 1955). En este sentido, la moral jugaba un papel importante en el accionar de las personas que desarrollaban actividades productivas, porque el fin estaba en función de la satisfacción de todos los participantes.

El aporte de los escolásticos a la ciencia económica ha sido el resultado de analizar las relaciones económicas a partir del concepto de la moral cristiana, destacando la teoría de los precios relativos a partir de la estimación común y la teoría del dinero (Perdices, 2008). Escolásticamente, la moral se relaciona con la ética, entendiéndose ésta última como la ciencia filosófica que estudia los actos morales del hombre fundamentados en la ley divina, y; los elementos y principios de la vida moral a partir de leyes humanas (Manzano, 2007).

Por consiguiente, las actuaciones del ser humano se tipifican como buenas y malas, entendiéndose el bien como aquello que conviene, es útil, proporciona deleite y es honesto; mientras que el mal se considera como algo que no conviene, que es pecado y genera culpa; dichas actuaciones se materializan en diferentes aspectos de la vida cotidiana; razón por la cual muchos exponentes filosóficos de la escuela escolástica buscaron fundamentar su accionar atendiendo a la ética y la moral en las diferentes facetas del diario vivir; siendo las actuaciones relacionadas con la iniciación del comercio las más objetadas por los pensadores y, las cuales influyeron en el pensamiento económico.

Uno de los pensadores más representativos es Tomás de Aquino, 1225-1274; a quien se le atribuye los mayores aportes al pensamiento escolástico porque en sus escritos conciliaba la razón y la fe, considerando que la ética tenía su base en la naturaleza humana benévola. Realizó grandes aportes a la doctrina económica, como la iniciación de conceptos de propiedad privada, precio justo y prohibición de la usura (Perdices, 2008). En este sentido, conceptos económicos importantes como el precio justo, bien común, en la actualidad tienen su hacedero en el pensamiento escolástico y vemos como ellos estaban influenciados por la justicia.

La justicia era entendida por Tomás de Aquino Carpintero, 2021) como una virtud moral que se debe en el sentido estricto de la palabra a otro, otros o a la sociedad; aunque reconocía que el hombre tiene otras virtudes morales que dependen de lo que él se debe a sí mismo. De este pensador se destaca la obra “Suma teológica”, donde se resalta que las operaciones de compra y venta atienden a la razón del porque se debe o no se debe al otro, involucrando la justicia en las actuaciones del hombre hacia el otro, pero no en busca de su beneficio sino de las exigencias de la sociedad:

*“Et in talibus oportet, quod sit aliqua virtus directiva operationum secundum seipsas; sicut sunt emptio et venditio, et hujusmodi operationes, in quibus attenditur ratio debiti, vel indebiti ad alterum: et propter hoc justitia, et partes ejus proprie sunt circa operationes, sicut circa propriam materiam. In quibusdam vero operationibus bonum, et malum attenditur solum secundum commensurationem ad operantem”. Suma teológica, cit., I-II, q. 60, art. 2.*

En efecto, se evidencia como desde un primer pensamiento filosófico Tomás de Aquino tiene un acercamiento a lo que hoy conocemos como Derecho, al expresar que la justicia se debe al otro y a la sociedad y; que en última el derecho como ciencia entra a regular las actuaciones del hombre. Bajo este criterio, las actuaciones comerciales empiezan a regularse bajo el concepto del derecho pero basado en la justicia, sin dejar de lado el bienestar de la sociedad. Dado lo anterior se ve como la justicia empieza a perfilarse como una distinción cualitativa dentro del actuar del hombre asociada a una actividad comercial: compra y venta.

Las premisas de Tomás de Aquino dieron lugar a conceptos fundamentales dentro de la economía, tales como: precio justo, la usura y la propiedad; conceptos que han sido tomados en cuenta dentro del derecho y las ciencias económicas actualmente.

Otro de los filósofos con aportes a la ciencia económica fue Jhon Buridan (1295-1358), quien desde su concepción ética hizo fuertes críticas a las actuaciones de los principios al poner su beneficio personal por encima del bien común, al realizar manipulaciones monetarias (Perdices, 2008). De acuerdo con el pensador, la manipulación monetaria cuando no beneficia a la sociedad es considerada como un mal acto que atenta contra la ética o filosofía moral, dándole un vuelco al concepto de manipulación monetaria y aterrizándolo a lo que en la actualidad se conoce como usura.

Además de ello, Roover (1955) indica que Jhon Buridan a partir de su crítica logra realizar un análisis sobre usura y precio, indicando que el valor es mediado por los deseos de toda una comunidad.

Por otro lado, se destaca Florentino Messer Lorenzo di Antonio Ridolfi (1360-1442), quien empieza a discutir el concepto de usura a partir de un razonamiento que realiza sobre los tratados de divisas, llevándolo al plano del derecho (Roover, 1955). En este sentido Messer asocia su concepto de ética, al plantear la inquietud sobre la legalidad en el tratado de divisas y la concepción de usura al no estar regulado por un tratado, involucrando de esta forma el concepto ético o filosofía moral sobre el bien y el mal.

Posteriormente el concepto de usura fue ratificado con Thomas de Vio San Cayetano (1468-1524), quien desarrolla tres tratados sobre el concepto: 1) el cambium como permutarlo, siempre que la diferencia de lugar fuera respetada, 2) el documento emitido en un lugar y pagadero en otro y 3) sobre los montes petatis.

Roover (1955) expresa que Bernardino de Siena, 1380-1444, fue otro filósofo escolástico que generó aportes a la ciencia económica. A él se le atribuyen la

iniciación de conceptos como utilidad y escasez, visto desde el punto de vista de la gratificación, intensidad y deseo de poder tenerlos. Sin embargo, asocia los conceptos desde el punto de vista filosófico a la justicia, al hacer alusión al precio justo, refiriéndose al mismo como aquel que está determinado por la estimación que hacen todos los ciudadanos de una comunidad y establece que "la dificultad" para hacer un bien lo hace más escaso y valioso. En concordancia con esto, la justicia es aplicada a las actuaciones económicas y se conoce que su mayor exponente filosófico es Aristóteles.

Aristóteles, 384 a. de C. -322 a. de C., lleva a las ciencias económicas su preocupación por la justicia, defendiendo dentro de sus postulados la propiedad privada para promover la eficiencia económica, la paz social y el crecimiento económico. Introduce el concepto de intercambio a partir del excedente, a partir de la concepción del bienestar del otro como resultado del trueque y en concordancia con el concepto de reciprocidad (Perdices, 2008).

Desde este pensamiento, se aprecia como Aristóteles asocia el concepto de justicia a lo económico, sin dejar de lado su filosofía moral en el sentido de generar bienestar en el otro; sin embargo, ese tipo de bienestar es individualista porque considera la noción de reciprocidad y a partir de allí, los bienes adquieren un valor de utilidad individual asociada a la escasez, postulados que sentaron las bases para la teoría de valor de cambio.

El mayor exponente de la teoría de valor de cambio es Adam Smith, 1723-1790, considerado el padre de la economía por ese gran aporte a la ciencia económica, sin embargo; antes de dar a conocer su teoría, explicó que: "la conducta ética individual es lo que mantiene unida a la sociedad" a través de su obra la teoría de los sentimientos morales (Perdices, 2008). Esto indica que Adam Smith antes de

volcar su pensamiento hacia el utilitarismo, sus acciones tendían a la práctica de la filosofía moral, en donde prima el bien de la sociedad.

A continuación, la matriz siguiente hace referencia a postulados de principales exponentes de la economía escolástica, asociándolo al pensamiento moral con relación a los aspectos económicos.

**Matriz 8. Postulados económicos asociados al pensamiento moral**

Exponente	Año	Aporte del pensamiento moral a la economía
Tomas de Aquino	1330-1382	Había dado lugar a la economía en su esquema universal: Estaba reglamentada por la justicia y fundamentada en la propiedad privada y el intercambio, dejó en claro que consideraba el precio del mercado como el precio justo.
Jhon Buridan	1300-1358	Análisis sobre usura y precios: El valor se media por los deseos humanos, no por los de un individuo en particular sino por los de toda la comunidad, el precio de mercado considerado precio justo
Florentino Messer Lorenzo di Antonio Ridolfi	1360-1442	Escribió un tratado sobre la Usura que contiene la primera discusión sobre divisas su inquietud es si los tratados de divisas son legales o implican usura.
Bernardino de Siena	1380-1444	Como fuentes de valor, él nombra tres factores: utilidad, escasez y la característica de aportar placer. Menciona que los bienes pueden ser más o menos gratificantes, según la intensidad de nuestro deseo de poseerlos y usarlos. El precio justo se determina por "la estimación que hace, en común, por todos los ciudadanos de una comunidad" Establece que "la dificultad" para hacer un bien lo hace más escaso y valioso.
San Antonio	1389-1459	Presenta un resumen sobre la controversia acerca de la legalidad de las participaciones de la deuda pública que reciben interés. Adopta el trabajo de San Bernardino respecto al valor y precio
Thomas de Vio (San Cayetano)	1468-1524	Incluye tres tratados: sobre la usura, el cambium como permutarlo, siempre que la diferencia de lugar fuera respetada, el documento emitido en un lugar y pagadero en otro y el tercero sobre los montes petatis.

Gabriel Biel	1435-1495	Considerado el último de los escolásticos, perteneció a la escuela de Salamanca.
Francis Hutcheson (Predecesor de Adam Smith)	1694-1746	Los temas de un curso en filosofía moral correspondían en gran medida a la descripción de las materias tratadas en el siglo trece por Tomás de Aquino en su comentario a la ética de Aristóteles
Adam Smith	1723-1790	Teoría del valor de cambio

Fuente; Elaboración propia (2024), con base en Hoover (1955).

Como se hizo referencia anteriormente, la economía en la edad media se consideraba derivada de la moral, se regía por principios de justicia y bienestar general, los bienes se determinan por lo que pueden ser más o menos gratificante, según la necesidad de nuestros deseos de poseerlos o usarlos. Inicialmente se aplicaron principios de justicia, se consideró el precio justo, que tenía en cuenta la “necesidad” que se tenía del bien, contemplaba pagarla a un precio justo para retribuir en correspondencia con el trabajo y los gastos de producción del producto según la justicia de igualdad proporcional para generar bienestar social. Se justificaba la ganancia no como fin, sino de manera retributiva para compensar el trabajo lo que fue llamado teoría del valor del trabajo.

No obstante, aunque desde Aristóteles, se venía hablando de valor de uso y valor de cambio, es Adam Smith a quien se le atribuye la inclusión de este término en la economía, el precio de mercado de cada mercancía en particular está determinado por la proporción entre la cantidad presente de mercancía en el mercado y las demandas de aquellos que están dispuestos a pagar el precio natural o el valor completo de las rentas, beneficios y salarios que se deben pagar para traerla al mercado define el valor de uso y el valor de cambio de la siguiente manera en su libro la riqueza de las naciones. En este sentido Smith (1976) expresa

The word VALUEit, is to be observed, has two different meanings, and sometimes expresses the utility of some particular object, and sometimes the power of purchasing other goods which the possession of that object conveys. The one may be called 'value in use;' the other, 'value in exchange. (p.44)

A partir de la determinación del precio con inclusión del valor de uso y el valor de cambio se da un giro fundamental en la concepción de la moral y la economía, empezando porque como dice Roover (1955) cuando el profesor Smith llega al Glasgow College cambia el curso de filosofía moral, modificó el programa transfiriendo economía a la cuarta parte de "su curso de lecciones", lo cual no se vio solamente en el curso sino en su libro la riqueza de las naciones donde dedica buena parte de este, a degradar el pensamiento de la escolástica.

Vale la pena aclarar que, aunque el pensamiento de los escolásticos ha recibido muchas críticas, se rescata de ellos lo relacionado a "precio justo" que es muy útil para el presente estudio. Ellos diagnosticaron perfectamente que el problema económico era, los escases y según Roover (1955) enfatizaron fuertemente en que

la economía era una rama de la ética que determinaba las reglas de justicia que deben gobernar la distribución y el intercambio de bienes escasos. Es obvio que no habría necesidad de distribución o intercambio, si los bienes pudieran obtenerse sin esfuerzo y en cantidades ilimitadas. (pág. 116)

Con respecto a la afirmación de la vida corriente que menciona Taylor (1996) se refiere a la vida de producción, del trabajo y la familia, es el lugar primordial de la vida buena, siendo este último uno de los tres ejes del pensamiento moral: Nuestro sentido de respeto y obligación hacia los demás, Lo que hace que una vida sea plena y las nociones de dignidad. Para explorar el trasfondo que respalda las cuestiones morales y espirituales, es preciso revisar lo que tienen en común: las

“fuerte valoraciones”, es decir las implicaciones de las discriminaciones de lo correcto y lo errado, lo mejor y peor. Es aquí donde el pensamiento moral y espiritual se encuentran y donde se comprende la importancia que tiene para el ser humano su orientación hacia la religión y/o espiritualidad.

Taylor (1996) considera que el desarrollo de la afirmación de la vida corriente estuvo iniciado en todas sus facetas por la espiritualidad, concibe esta base teísta como uno de los hiper bienes dentro de las tres principales fuentes morales que definen la identidad moderna.

Según Taylor (1996, p. 139) “los bienes constitutivos” son fuente moral, nos facultan para hacer el bien, para ser buenos, mientras que las distinciones cualitativas entre las acciones o los sentimientos o los modos de vida, son los “bienes vitales” “que son los bienes que definen las facetas o componentes de la vida buena.

Es importante acentuar que, con respecto al primero de los tres ejes del pensamiento moral, el sentido de respeto Taylor (1996), considera que su evolución conllevó a priorizar la libertad y el autocontrol, a pensar en el Yo, en el sí mismo, pensar en la identidad

Saber quién eres es estar orientado en el espacio moral, un espacio donde se plantean cuestiones acerca del bien o el mal; acerca de lo que merece la pena hacer y lo que no, de lo que tiene significado e importancia y lo que es banal y secundario.... está enmarcada en lo que percibimos como compromisos universalmente válidos y por lo que consideramos identificaciones particulares (p. 54)

Para que el agente humano pueda orientarse en el espacio moral, debe revisar su orientación al bien, la comprensión del bien como fuente moral, el bien, el intenso bien para Taylor (1996)

lo que se distingue como incomparablemente superior en una *distinción cualitativa*. Esto podría ser una acción, o un motivo, o estilo de vida que se tomara por cualitativamente superior. Lo “bueno” se utiliza aquí en un sentido general, y designa cualquier cosa que se considere valiosa, digna, admirable, de cualquier clase o categoría. (p. 139)

En este contexto, para describir las distinciones cualitativas o marcos referenciales del contador profesional que lo orientan al bien en la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor (1996), se ha hecho necesario establecer lo que se considera bien, lo que es bueno para el contador profesional y su orientación en el espacio moral hacia la espiritual como aspecto principal del pensamiento moral

*esas distinciones, a las que denomino marcos referenciales,* están, por consiguiente, entrelazadas de diferentes maneras en las tres dimensiones de nuestra vida moral. Y eso, naturalmente, significa que poseen una importancia diferenciada (p. 50).

En términos generales en el trasfondo de lo que vale la pena vivir para alcanzar la vida buena y significativa, el agente humano, define el horizonte moral al cual se dirige desde su orientación al bien, define y prioriza los bienes de acuerdo con su espiritualidad, en bienes constitutivos, y en los hiperbienes que desea alcanzar en el espacio moral, este espacio está definido por las distinciones cualitativas del marco referencial en el que establece las discriminaciones cualitativas que implican fuertes valoraciones, a través de las cuales construye su identidad.

En función de lo anterior en las siguientes matrices se analizaron las respuestas a la primera intencionalidad de esta investigación, obteniendo de los diálogos desarrollados las categorías importantes que para el grupo de contadores de Colombia y Venezuela constituyen el significado del bien, lo correcto y lo que es bueno dentro de la profesión contable que ejercen.

### Matriz 9. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC1

INFORMANTE	PC1
DISPARADOR	El bien, lo correcto, lo que es bueno
RESPUESTA	<p>El auditor debe tener un carácter fuerte, y cuando digo un carácter fuerte es escuchar para analizar cada palabra que me dicen y luego traducirla e ir verificar si corresponden, entonces ese perfil que de alguna manera uno busca <u>como auditor es que ser crítico sin llegar al extremo porque algunos</u> auditores en esa crítica terminan como juzgando y uno no somos ni jueces ni nada por el estilo para condenar a alguien ahí en la compañía no, simplemente buscamos evidencia para determinar si el estado financiero es o no razonable, entonces desde ese punto de vista creo que tiene que tener un <u>carácter fuerte, contundente por supuesto el tema de la integridad</u>, si la compañía está mal y quieren que haya un resultado específico y le ofrecen una dadiva pero automáticamente podría debilitar su criterio, entonces desde ese punto de vista tiene que haber el tema de utilidad en esos aspectos para ser auditor y decir que lo que se tenga que decir, lo resumo en integridad</p> <p>Mira, yo creo uno de los puntos que también te lo mencione en esta charla es el tema de la persona, <u>yo no necesariamente tengo que ser buen profesional si como ser humano no soy buena persona, entonces tu puedes ser una persona brillante educadísima pero si tú no eres lo que conlleva a una buena persona eso significa que esos valores y datos que vienen desde la formación de nuestros hogares no se aplican con propiedad pues llegaríamos a un tema de que ese escepticismo profesional podría quedar necesitado porque a veces lo que uno ve reflejado ciertas situaciones o actitudes que también ha tenido, entonces si por alguna razón digamos que en información no eh tenido esa solides de no robar no quitar pero en algún momento se ha presentado y ha utilizado, pues obviamente cuando se elige el proceso lo que se está buscando a veces son beneficios propios del auditor y no aplicar lo que le corresponde, encarga la universidad debe dar algunas herramientas de formación técnica, pero hay algo que la universidad por supuesto lo deben valorar y apoyar... pero es algo con el ser humano <u>esos valores y esos elementos que son innatos que muy difícil en muchos casos podría cambiar pero que obviamente podría revolucionar algunos aspectos, entonces me parece que el escepticismo podría tener en cuenta esos elementos de la persona, del ser humano no solamente del profesional.</u></u></p>
CATEGORÍAS EMERGENTES	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Ser crítico sin ser extremista</li> <li>-Carácter fuerte</li> <li>-Integridad</li> <li>-Ser buena persona no solo buen profesional</li> <li>-Tener valores firmemente arraigados</li> </ul>

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

**Matriz 10. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC2**

INFORMANTE	PC2
DISPARADOR	El bien, lo correcto, lo que es bueno
RESPUESTA	
	Le voy a contestar un poquito desde el punto de vista en cómo sería un contador ético de acuerdo con alguien que aprecio mucho que más o menos me dio una definición de eso, me decía: "Un contador ético es una persona que está <i>capacitado para afrontar un trabajo</i> " eso es un contador ético, de nada me sirve un contador honesto si no está capacitado para el trabajo es decir; él me decía: " Un profesional ético es un profesional que está preparado para asumir el trabajo que va realizar" me dice: eso es un profesional ético porque partía que las cualidades personales ya las tiene una persona pero él dice que el problema arranca cuando tú no estás preparado para asumir un cargo, de ahí arranca el problema y ese si no se resuelve, uno dice que una cualidad es <i>ser altamente honesto una persona íntegra</i> , pero eso es tan difícil de medir, es imposible de medir que un contador sea ético, ético o integro pues sí, pero es solo teoría, pero pues si tiene que ser una persona en esas cualidades profesionales cumplir los cinco principios éticos del código de IFAC que tiene que ser una persona muy objetiva una persona que tenga criterio que tenga un juicio, eso es complejo.
CATEGORÍAS EMERGENTES	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Capacitado para asumir el trabajo que va a realizar</li> <li>- Ser altamente honesto</li> <li>- Cualidades personales, ético, honesto, íntegro</li> <li>- Cumplir cinco principios éticos del código de ética de IFAC</li> <li>- Persona con buen criterio y juicio profesional.</li> <li>- Ser Objetivo</li> </ul>

Fuente: Diálogos de la investigación (2024).

En el dialogo mantenido con los expertos PC1 y PC2, respectivamente, se logra examinar algunas distinciones cualitativas que orientan a estos contadores profesionales al bien en la formación del juicio escéptico. Particularmente PC1, desde sus diálogos, precisó que ser crítico sin ser extremista, tener carácter fuerte, poseer integridad, ser buena persona no solo buen profesional, y tener valores firmemente arraigados; son las distinciones clave que se consideran en el punto.

Por su parte, PC2 dejó claro que las cualidades distintivas en él se representan a través de la capacitación demostrada para asumir un trabajo, ser altamente

honesto, ser ético e íntegro, cumplir con los principios éticos del código de ética de IFAC, poseer buen criterio y juicio profesional, y, además, ser objetivo.

El diálogo mantenido con PC1 y PC2 evidencia una relación entre las distinciones cualitativas que orientan al bien en la formación de su juicio escéptico, pues ambos apuntan hacia la integridad, objetividad, el compromiso ético y la prevalencia de la ética personal, puntos considerados por Taylor (1996) como caracterizantes de la orientación en el espacio moral del individuo.

A las distinciones realizadas por PC1 y PC2, respectivamente, se agrega la formación universitaria, la cual es obtenida a partir de la consideración del diálogo mantenido con PC3 cuyos hallazgos fundamentales son los descritos en la matriz siguiente.

**Matriz 11. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC3**

INFORMANTE	PC3
DISPARADOR	El bien, lo correcto, lo que es bueno
RESPUESTA	
Sin lugar a duda, la ética profesional es fundamental que los contadores públicos la conozcamos. Y más que conocerla, también cómo aplicarla. Sin tener este fundamento de lo que es la ética profesional, de los principios éticos, difícilmente vamos a poder evitar o evitarnos conocer o que salten a nuestra vista de pronto aspectos que tengan que ver con la ejecución de fraudes. Digamos, <i>si yo no soy objetivo al elaborar mi trabajo, difícilmente voy a poder hacer una evaluación correcta del riesgo de fraude</i> . Si de pronto, por ejemplo, en nuestro código de ética de la ley 43 <i>está la educación continua o permanente</i> , si yo solamente me quedo con la enseñanza, la capacitación que me dan en el pregrado, pero no continúo actualizándome acerca de las técnicas de auditoría para detección de fraude, difícilmente voy a poder ejercer bien mi labor como auditor externo o como revisor fiscal. Entonces, <i>pienso que es fundamental, verdad, el tema de la educación continuada</i> es fundamental. Y cuando hablo de continuada no es sencillamente matricularme de pronto en una especialización, sino también <i>la autoformación</i> es fundamental. Hoy en día tenemos mucha información en internet, digamos que la información está a nuestro alcance. Lógicamente siempre vamos a necesitar alguien con experiencia que nos guíe, pero también debemos hacer por nuestra cuenta, darles esos pasos y poder capacitarnos para enfrentar esta situación y <i>poder ejercer</i>	

*mejor nuestra labor como controlante pública.*

Es algo que debemos resaltar en la forma como estamos enseñando en nuestros programas de contaduría pública a nuestros estudiantes porque lamentablemente muy pocos profesores de pronto hacen énfasis en estos aspectos. Entonces hay que llamar la atención a los profesores para que de pronto se capaciten mejor al respecto. Hagan *una capacitación autónoma si así lo prefieren*, pero hay que enseñar a nuestros estudiantes esa parte del código de ética porque es la forma como ellos van a tener la teoría, pero también hay que complementarlo con la parte práctica. No podemos dejarle toda la carga de responsabilidad de la enseñanza de la ética al profesor que vaya a impartir ese curso. Hay que hacerlo de manera transversal, es decir, cada profesor en su asignatura, en su curso, en su materia, debería tocar alguno de esos puntos concatenado en la forma en que de pronto enseñamos sus principios, sus valores, en la forma en que enseñamos a nuestros estudiantes *a aplicar el juicio profesional, a emitir un juicio de valor, a poder de pronto actuar de forma escéptica*, digamos que hay una sentencia filosófica que dice que el hombre nace sano, la sociedad lo corrompe, ¿verdad? Yo pienso que la sociedad corrompe al hombre si el hombre lo permite. Entonces, precisamente desde el punto de vista de la enseñanza, yo pienso *que tenemos que fortalecer esos principios*, precisamente para que la sociedad no corrompa a los profesionales. Y me refiero particularmente a casos puntuales que se han dado en nuestro país. Les ofrecen un dinero, ni siquiera ellos se encargan de hacer una validación, una verificación de lo que están firmando. Sencillamente reciben el dinero y ya eso es suficiente. Entonces, hay que enseñarles a nuestros estudiantes *el valor de sus principios, el valor de la moralidad. Enseñarles esto, enseñarles que no hay nada mejor que desarrollar nuestra labor de manera ética. Rescatar esos principios, rescatar esos valores.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>-Objetividad</li><li>-Actualización continua y permanente</li><li>-Desarrollar ejercicio profesional de manera ética</li><li>-Adecuada formación universitaria</li><li>- Mantener una actitud escéptica</li><li>-Saber aplicar juicios profesionales</li><li>-Encadenar con valores</li><li>-Fortalecer en el valor de los principios éticos y en el valor de la moralidad.</li></ul>
------------------------------	---

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

En lo que respecta al diálogo mantenido con PC3 se infiere que la actualización continua y permanente, así como la formación universitaria son cualidades que orientan al bien en espacio moral del contador profesional; lo cual puede ser analizado desde la óptica de Taylor (1996) como una percepción propia del sujeto

que lo ha hecho plantearse cuestiones acerca del bien o el mal; considerando aquí puntos clave de lo que merece la pena hacer y lo que no, de tal modo, que para PC3 es preponderante que para el desarrollo de un juicio escéptico la formación universitaria y la actualización continua y permanente son necesarias para el profesional.

En el caso particular de PC4, la capacidad personal de comunicación, análisis y el desarrollo de un criterio técnico definido son fundamentales para el impulso de un juicio escéptico, los hallazgos del diálogo mantenido con este profesional son los que se muestran en la matriz siguiente.

#### **Matriz 12. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC4**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PC4</b>
<b>DISPARADOR</b>	El bien, lo correcto, lo que es bueno
<b>RESPUESTA</b>	<p>Yo creo que de eso hablan son los hechos, es su propio desempeño el que lo va a definir, pero por supuesto que plantearlo así de una manera tan simple probablemente no nos resuelve nada de la actividad en la que estamos, pero cómo se define un contador que con fundamento en él escepticismo profesional desempeñe su actividad profesional, bueno, <i>en la medida en que sea garante de las, en que por sus mismos hechos se le reconozca a partir de su trabajo que hay una objetividad, que hay una independencia</i>, que no se ha inclinado al pronunciarse, sino que evidentemente <i>lo que está planteando es de manera objetiva con base en los hechos que le demuestren las prácticas de auditoría que ha llevado a cabo</i>, eso será lo que por sí solo hablará de que ese contador profesional con base en ese escepticismo <i>respecto de lo cual ha dudado de todo lo que ha revisado y que le ha permitido comprobar que la información corresponde a los hechos que se ha llevado a cabo y no ha desconfiado de nadie</i>.</p> <p>Sí, dentro <i>de esa competencia que está la formación, la conciencia crítica, los valores éticos, todo eso está dentro del campo de la misma formación en las competencias, y de allá, a partir de la creación de esas competencias, entonces es que va a desarrollar sus habilidades, habilidades en términos de una capacidad de análisis bien importante</i>, porque eso es necesario, el auditor tiene que tener una capacidad de análisis importante como habilidad propia, también se me ocurre pensar, y estoy de acuerdo con eso, que además de esas habilidades debe tener al mismo tiempo <i>una capacidad importante de expresión, de saber decir las cosas, de saberlas plantear, formular de una manera sencilla y quizás más que sencilla, simple, porque se las va a plantear a personas que no son sus pares</i>, porque se encuentra de todo, y no puede ser que para que a usted lo puedan entender como auditor, entonces la persona se tiene que llevar a cabo un</p>

proceso de formación en quien sabe qué parte para que lo pueda entender a usted, no, la dirección tiene que ser al contrario, ahí en ese sentido es al auditor al *que le toca llegar al nivel de su interlocutor* para que lo pueda comprender, entonces una capacidad de expresión importante, más que sencilla, simple, sin que eso desconozca por supuesto *el criterio técnico de lo que está planteando, análisis, comunicación*, a partir de eso mismo, de cuál es el contador que se necesita, ahí se pueden afianzar en el proceso formativo precisamente esos valores y crearle a su vez al auditor el compromiso, con base en esa misma formación, afianzando esos valores, el compromiso ético, el desempeño de sus competencias, el saber el sentir, el mismo auditor, porque uno mismo puede medir eso en términos de su propia capacidad, sin que eso pues lo vaya a hacer presentar como arrogante, ni nada de esas cosas.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Que sea garante de las partes</li> <li>- Que en sus hechos se reconozca el trabajo que realiza con objetividad e independencia.</li> <li>-Que ha dudado de todo sin desconfiar de nadie</li> <li>-Comprobar que la información que ha revisado corresponde a los hechos.</li> <li>-Capacidad de comunicación</li> <li>-Capacidad de análisis</li> <li>-Criterio técnico</li> <li>-Valores afianzados</li> <li>-Compromiso ético</li> <li>-Saber sentir.</li> </ul>
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 13. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PC5

<b>INFORMANTE</b>	<b>PC5</b>
<b>DISPARADOR</b>	El bien, lo correcto, lo que es bueno
<b>RESPUESTA</b>	
Bueno, hay unas cosas que tienen que afectar esas cuestiones del juicio escéptico. Y la primera de ellas es <i>la independencia</i> , La independencia en este momento tiene un grave problema. Y es que la independencia está mediada, intervenida por la regulación. La regulación es uno de los factores fundamentales de limitación de la independencia. Porque no le permiten el <i>ejercicio de la voluntad al contador</i> , sino que su voluntad tiene que estar dentro del marco de unas reglas que él puede no compartir. Hay algunas teorías que están empezando a funcionar en las discusiones internacionales. Especialmente en las discusiones teóricas, no en las discusiones regulativas. Acerca de... el uso de la estandarización... como una estrategia de corrupción. Ciertamente, en tanto que... la información... está fundamentada en criterios subjetivos. Como, por ejemplo, lo son las.	

aplicaciones de valor razonable. Son criterios subjetivos. Hay un alejamiento. supremamente amplio de la verdad con el corazón. Como... aquella coincidencia... de las... representaciones contables con la realidad. En verdad, la realidad va a quedarnos en un segundo plano. Lo primero que se aleja de la realidad... es... Desde luego... *Las representaciones contables, los informes contables y luego la auditoría también toma distancia de la realidad en cuanto que su propósito*, que es aseguramiento, es emitir dictámenes de acuerdo con un criterio establecido y ese criterio son los estándares internacionales de información financiera. Eso es lo que básicamente se plantea en la sección 700 de los estándares internacionales de aseguramiento. Entonces eso hace una aplicación clara y precisa del escepticismo, que es *desconfianza frente al mensaje*. El escepticismo es desconfianza frente al mensaje. *Queda totalmente neutralizada por el criterio porque no permite asumirse al contador a la realidad. Le quita toda posibilidad objetiva de emitir sus criterios con base en la observación de la realidad. Y lo pone en el escenario de emitir su criterio frente a una subjetividad de quienes construyen los mensajes*. Y eso, por supuesto, genera una serie de escenarios tremadamente problemáticos que en la práctica se ven reflejados en todas esas micro crisis de confianza que nosotros encontramos en noticias permanentes sobre quiebras empresariales, donde entre otras cosas con injusticia se le reclaman las causas a los contadores cuando eso es una responsabilidad de los reguladores, quienes son los que han creado esos espacios de subjetividad que están reemplazado los espacios de la realidad. Yo creo que ahí es donde se encuentran los mayores obstáculos a la aplicación de esa duda, el escepticismo es duda, que puedan aplicar los contadores en cualquiera de los procesos de trabajo propios de los contadores. Yo en eso estoy totalmente de acuerdo. Es en la construcción de información donde no se... No se está mirando la realidad, sino una subjetividad. Y en la práctica del aseguramiento, donde igualmente se está mirando en la aplicación de unas reglas de subjetividad.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Independencia</li> <li>-Desconfianza frente al mensaje de Las representaciones contables en los informes financieros se alejan de la realidad.</li> <li>-Ejercicio de la voluntad</li> <li>- Superar la neutralización de la objetividad para asumir la realidad.</li> <li>-Emitir su criterio objetivo, frente a las subjetividades de quienes construyen los informes.</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

En las matrices que preceden se evidencia respuestas enfáticas hacia estructuras que apuntan a que el profesional contable sea una persona crítica sin ser

extremista, en el que prevalezca la integridad. Que, además sea buena persona y no solo un buen profesional, tenga claro y fundamentalmente valores firmemente establecidos como la ética y la objetividad; pues estos representan una especie de valores encadenados entre la formación universitaria y el valor de ser personas verdaderamente independientes y de criterio propio.

Contradictoriamente, los propios contadores con los que se desarrolló el diálogo reconocieron la existencia de una crisis de confianza por la profesión contable, esto se debe a la imposición de la subjetividad que modifica la realidad tangible del contador en el entorno.

Frente a estos hallazgos es prudente reconocer lo expuesto por Lehman (2004) pues el mismo expresa que la “contabilidad es un componente significativo en la sociedad y no debería reducirse a un procedimiento falto de virtud”<sup>6</sup> (p. 21). MacInyre (1987) refiere que, si se profundiza el concepto de virtud y la conexión directa con los bienes, se tiene que

[u]na virtud es una cualidad humana adquirida, cuya posesión y ejercicio tiende a hacernos capaces de lograr aquellos bienes que son internos a las prácticas y cuya carencia nos impide efectivamente el lograr cualquiera de tales bienes. (p. 237)

De acuerdo con ello, los profesionales de la contabilidad, en algunos momentos y bajo circunstancias específicas pueden dejar de lado las cuestiones morales como; la buena práctica profesional, basada en valores (bienes internos, *hiper bienes*); la honestidad y el respeto al otro, en un afán por obtener reconocimiento, prestigio y poder (bienes externos), a lo que le han atribuido fuertes valoraciones o distinciones cualitativas.

---

<sup>6</sup>Lehman (2004) Cita en inglés “Accounting is a significant component within civil society and should not be reduced to procedure bereft of virtue” (p. 51)

Las cuestiones morales para Taylor (1996) son “las nociones y reacciones a temas como: la justicia y el respeto a la vida ajena, el bien y la dignidad” (p. 20), que orientan al bien en el espacio moral y a la priorización de *hiperbienes* como: equidad, honestidad, o los bienes instituidos por la profesión como: la fe pública, el interés público, el buen juicio profesional, la honestidad, la probidad entre otros, que deberían constituirse en pilares de la identidad profesional y quedan excluidos cuando el contador se aleja de las cuestiones morales.

Por lo anterior, es interesante analizar los hallazgos del diálogo mantenido con los contadores de Colombia, pues estos dan señales de tener escenarios positivos para la formación del juicio escéptico, para los expertos PC1, PC2, PC3, PC4 y PC5 es importante mantener los valores para analizar cómo se hacen las cosas bien en esta disciplina.

Llegando al punto, es razonable describir los hallazgos obtenidos a partir del diálogo con los contadores de Venezuela, a fin de contrastar las argumentaciones realizadas por cada uno de ellos, con las exposiciones citadas y correlacionadas anteriormente.

#### **Matriz 14. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV1**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PV1</b>
<b>DISPARADOR</b>	El bien, lo correcto, lo que es bueno
<b>RESPUESTA</b>	
Es que cuando <i>yo hablo de la ética es el bien y el mal</i> . O sea, <i>cuando estamos hablando de la Biblia, por ejemplo, igual, la Biblia habla del bien y del mal</i> . En el código de ética profesional se habla de que el contador público debe actuar de manera correcta, <i>basado en todos sus conocimientos técnicos profesionales</i> , y sabiendo que esa actuación que él va a hacer tiene que <i>estar apegado a la normativa</i> . Eso sería como lo correcto, lo que está estatuido, lo que es obligatorio. <i>Esa actuación correcta es lo que se llama ética</i> . La <i>actuación profesional correcta es para diferenciarla de lo que sería lo malo o lo incorrecto</i> , que pudiera ser, no sé, tomar una decisión en una opinión de auditoría, por ejemplo, que la evidencia demuestra que debe ser una opinión modificada y el auditor emite una opinión limpia, por ejemplo. Entonces, ahí ya estamos al borde de la ética, o fuera de la ética. <i>Lo que yo veo como lo bueno y lo malo tiene que ver con la ética</i> .	

Bueno, lo más significativo, pienso yo, es que sea justo decir que tenga, *que no tenga sesgo, que no tenga sesgo de ningún tipo y sea, toma esa decisión informada, o sea, informada quiere decir que con conocimiento técnico arraigado de lo que está evaluando*, si está evaluando el efectivo, si está evaluando, no sé, el inventario, tiene que conocer las normas del inventario, las normas que tienen que ver con el efectivo, instrumentos financieros, etcétera, las normas contables y también si es en la área de auditoría, entonces conoce las normas de auditoría que se le van a servir para poder desarrollar en su trabajo de auditoría en esa área, por ejemplo. *Entonces tiene que tener un conocimiento profundo de la normativa.* Ahora, ¿para qué va a tener conocimiento profundo de las normas de contabilidad de auditoría y generar de sostenibilidad también? Para poder tomar una decisión informada. Entonces no va a tomar una decisión por lo que le dijeron en la universidad hace cinco años, como tiene cinco años de titulado. No, es lo que en este momento se está dando en el mundo o en su país de esos temas. Entonces hace cinco años yo estaba en la universidad, por ejemplo, y me dijeron tal cosa, pero tengo que *estar permanentemente actualizado en estas normativas* que le indique para poder tomar una decisión. *Entonces yo pienso que lo más importante es primero que esté actualizado y eso le servirá para tomar una decisión informada para evitar el sesgo que pudieras tener en cuanto a que va a tomar una decisión que pudiera beneficiar a algún otro algún grupo, no sé, porque depende de la situación que estemos evaluando.* *Entonces ser imparcial, pues no tener sesgo, ser imparcial, ser objetivo en la evaluación de la evidencia o de la toma de decisiones basado en ese conocimiento y experiencia que tenga de esa área que está evaluando.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-La actuación correcta es la ética</li> <li>-Conocimientos técnicos profesionales</li> <li>-Apegado a la norma</li> <li>-Conducta justa</li> <li>-Libre de sesgo</li> <li>-Tomar decisiones informadas con conocimiento técnico y experiencia arraigado de lo que evalúa.</li> <li>-Conocimientos profundo de la normativa</li> <li>-Estar permanente actualizado en normativa</li> <li>- Ser Imparcial</li> <li>- Ser Objeto</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 15. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV2

<b>INFORMANTE</b>	PV2
<b>DISPARADOR</b>	El bien, lo correcto, lo que es bueno
<b>RESPUESTA</b>	Bueno, en lo que es la carrera, no. A mí realmente lo que me influenció muchísimo <i>fue mi formación familiar. De alguna manera también influenció mi educación en colegios de religiosas. Yo</i>

*me formé desde pequeña y me gradué de bachillerato pues con religiosas españolas. Sí, de alguna manera pues ellas te dan materias de religión, de comportamientos, de algunas cosas. pero lo que es mi vida académica como contador público, de verdad no recuerdo nada que nos hayan dicho de que deberíamos llevar un trabajo honesto. Mi primer trabajo como auditor, que fue la primera experiencia mía, fue como auditor. Mi jefe era una persona muy linda y de verdad a él le debó muchísimo todos los conocimientos adquiridos y todo lo que el proceso de hacer una auditoría con ética debía llevarse a cabo con un escepticismo profesional. De verdad que reforzó muchísimo esa experiencia, Eso para mí no fue para nada sino adquirido en mi formación desde casa o del colegio y después mis primeros trabajos. Y desarrollé esa intuición como dicen, ese escepticismo profesional, pues a través de todas las experiencias que uno se lleva en la realización de los trabajos. En no confiar, en descubrir que alguien te miente, eso pues no se capta de buenas a primeras. Eso prácticamente lo adquieres. No sé, tampoco es que se forma de una vez ya, yo soy iniciativa, yo tengo un gran escepticismo profesional. Las experiencias también en la realización de tu trabajo o en tu vida personal te ayudan también a desconfiar.*

CATEGORÍAS EMERGENTES	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Formación ética desde el hogar, el colegio</li> <li>-Formación espiritual</li> <li>-Adquirir Intuición desde la experiencia</li> <li>-Integridad en la formación</li> <li>-Desconfiar</li> </ul>
-----------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 16. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV3

INFORMANTE	PV3
DISPARADOR	El bien, lo correcto, lo que es bueno
RESPUESTA	
	Bueno, realmente esos conceptos que tú has mencionado desde el punto de vista filosófico, yo creo que existe una amplitud, existen escuelas del pensamiento, verdad, que han abordado esos conceptos, esos constructos teóricos desde la perspectiva. Ahorita, por ejemplo, se me viene a la mente la época, por ejemplo, cuando dependiendo de los estoicos, esas corrientes del pensamiento, algunos que le daban valor al bien era, por ejemplo, el placer, el hedonismo, si mal no recuerdo, entre otras escuelas que fueron surgiendo a lo largo del tiempo, en Manuel Kahn, etcétera. Entonces, obviamente, son conceptos sumamente amplios en los cuales, pues yo creo que lo que termina conduciendo es un elemento particular que <i>yo lo relaciono con el bien común</i> . Cuando nosotros <i>encontramos el bien común</i> , pues simplemente esto puede favorecer ese comportamiento, esa conducta que también de alguna u otra manera se puede relacionar también con la actitud que pueda tener el profesional a la hora de ejecutar una actividad y que sin duda los factores externos al sujeto, pues van a influir en éste, afectándolo de alguna u otra forma.

Yo creo, considero, al principio, pues así hemos mencionado la *autonomía, la independencia profesional*, pero sin lugar a duda, este contador, y por llamarlo de algún modo un contador ideal, debería siempre, además, ser un conocedor de los aspectos normativos. Adicionalmente, debería tener simplemente una conducta acorde con las exigencias de la sociedad relacionada justamente con cumplir con cada uno de los parámetros que buscan el bien común de todo, sin dejar a un lado que el contador tiene una función clara o el auditor, descubrir la verdad, revelar o presentar simplemente lo que en efecto está ocurriendo con las operaciones financieras de una organización, porque es lo que queremos mostrar en sí, al final lo que queremos decir es mostrar si en esencia lo que se está diciendo en los estados financieros es verdadero, y cumple con los parámetros que nos establecen ya los propios principios contables para nosotros aplicar cada una de esas fases contables

Bueno, realmente si me lo haces desde el punto de vista que cómo me defino yo en este momento como contador profesional, pues simplemente me identifico como un profesional capaz, dispuesto a emprender cualquier actividad relacionada con la contaduría pública, con la auditoría, con la docencia, con la investigación, con todo este mundo, tan apasionante, pero obviamente teniendo presente de que somos profesionales, que estamos inmersos en un mundo donde las normas son cambiantes y por lo tanto tenemos que mantenernos en una constante formación, porque si nos descuidamos un mes ya hemos perdido un sinfín de cosas y eso nos lleva a que tenemos que estar como acelerados con el desarrollo del entorno, o mejor dicho, cómo va la humanidad evolucionando. Hace diez años atrás, por ejemplo, no se tocaba el tema de sostenibilidad, el tema medioambiental y hoy en día están como en la palestra pública y es uno de los elementos que nos tiene como con la alarma prendida a todos los contadores, que el que no le interesa solamente, el que solamente le interesa contabilizar, declarar, declarar, declarar, contabilizar, declarar impuesto, ahora tiene que frenarse y evaluar también otras cosas que afectan el entorno y nuestra profesión *De cualquier manera, o sea, traducimos esos impactos ambientales, estas situaciones réntales, estas situaciones en cómo lo medimos, lo cuantificamos y lo registramos.* Es muy complicado porque nos lleva a analizar factores que no necesariamente son financieros. Entonces allí la complejidad de la empresa, del tipo, del área, del contador, va a tener un reto porque el contador no va a poder actuar solo, sino que va a necesitar de otros profesionales o mejor dicho, de toda el área en el cual él se desenvuelve dentro de la empresa, conocer los procesos operativos, relacionarse con todo el personal, no solamente del área contable, sino de las otras áreas para poder identificar factores de riesgo. Entonces yo creo que bueno, tenemos un gran reto como contador.

Sí, porque realmente, por ejemplo, en el caso de IFRS, está claramente definido, por ejemplo, ese paradigma de la utilidad de la información. Entonces yo creo que es algo que para cambiar lo que le interesa, por ejemplo, al usuario de la información, lo que sea útil para tomar decisiones económicas. Y eso va a ser como lo que va a marcar y está marcando el pensamiento dominante. Ya muchas empresas pues de mediana se han incluido, pero sí hay muchas cosas que se pueden quedar por fuera en esto de la norma y el cumplimiento de la norma

Nosotros tenemos un interés particular, eso que mencionábamos, de que necesitamos generar

*información útil para tomar decisiones económicas, yo creo que es un parámetro que ya nos marca en la actuación profesional, porque si encontramos cosas que no nos van a servir o no van a nutrir ese proceso de toma de decisiones, que es en el fondo donde nosotros vamos a desembocar en toda nuestra actividad profesional, pues justamente partimos de que necesariamente el contador debe prevalecer ese comportamiento ético y los códigos de ontológicos hoy en día deben tomar mayor vigencia más que nunca, para que no desviemos justamente la esencia de nuestra actividad.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Bien común</li> <li>-Autonomía</li> <li>-Independencia mental</li> <li>-Conocimiento normativo</li> <li>-Mantenernos en constante formación</li> <li>-Conducta acorde con las exigencias de la sociedad</li> <li>-Fortalecer habilidades de comunicación, colaboración</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

**Matriz 17. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV4**

<b>INFORMANTE</b>	PV4
<b>DISPARADOR</b>	El bien, lo correcto, lo que es bueno
<b>RESPUESTA</b>	
	<p>Traído al término de un contador, <i>el bien de un contador debe promoverlo y perseguirlo, es decir, promoverlo para el entorno en que está trabajando y perseguirlo para su propia vida, o sea, no puede haber bien si el de al lado está mal, o sea, yo no puedo estar bien, yo ser humano individuo si a lo mejor mi esposa está mal, mi hijo está mal, una parte de mí también está bien, aquí voy, digamos, ascendiendo a lo que se pudiese significar bien, como yo no concibo el bien sin la palabra común, porque el bien tiene varias dimensiones, muchas dimensiones, una de esas es el bien propio, otra es el bien que yo consigo el propio a partir de mi acción benevolente o bondadosa y a través de recibir acciones de otro, porque puedo tener una acción bondadosa o benevolente yo mismo, pero sí de afuera me atacan no voy a estar bien, pues no hay un bien hacia mí, entonces el bien no puede ser extraído a partir únicamente de comportamiento para que las cosas se hagan correctamente en la empresa y que a través del juicio escéptico yo pueda tener o del escepticismo profesional o del juicio profesional, independientemente del constructo que uses, no puede haber un bien, entiendo esto mucho, yo no estoy como contador y puedo en la actuación, no hay forma, yo puedo tener el juicio escéptico, aplicar la norma de su forma escéptica, pero si en esa actuación yo estoy, yo individuo que la aplica, estoy viendo mellada mi dignidad, no hay bien, y cuando se mella por ejemplo, cuando tú me dices que debo trabajar 12 horas al día, 15</i></p>

horas al día para una entrega, cuando no puedo salir del trabajo para un compromiso familiar como unos 15 años por ejemplo, cuando hoy es el día, hablando del juicio escénico profesional, hoy es el día de la declaración, se da yo el sistema y ese día cumplí a mi esposa, yo estoy en la oficina porque se da yo el sistema intentando cumplir con el trabajo, llevándolo al ejemplo de auditoría, antes se hacían inventarios desde el 31 de diciembre, sí culturalmente el 31 de diciembre, en tu cultura se pasa con su familia para recibir el año, pero en vez de eso tú estás trabajando, ahí no hay bien, ahí es únicamente el bien de clientes de mercado pero nunca del contador, entonces mi definición de bien es el mejor modo posible que puedan convivir entes en un sistema particular de convivencia, en este caso cliente, auditor, estás, auditoría, mercado, etc. Listo, o sea que en tu opinión el concepto, o sea lo que es bueno, lo correcto para un contador dentro de su ejercicio profesional, está ligado específicamente al bien común teniendo en cuenta como bien común las personas a su alrededor las ligadas y pues todos los demás, en últimas, pero más que todo como eso ¿no? *Sí, para mí el bien existe, está metido el bien personal, el bien del otro, y lo otro, en este caso para mí es el ecosistema donde uno vive.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Bien personal, el bien del otro y el bien de lo otro</li> <li>-Bien común</li> <li>-Acción bondadosa y benevolente</li> <li>-Modo de convivir</li> <li>-Promover el bien para el entorno donde está trabajando y perseguirlo para su propia vida. (vivir bien)</li> </ul>
------------------------------	---

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

#### **Matriz 18. El bien, lo correcto, lo que es bueno desde PV5**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PV5</b>
<b>DISPARADOR</b>	El bien, lo correcto, lo que es bueno
<b>RESPUESTA</b>	
El concepto de bien para mí depende. ¿Por qué? Porque si lo digo como persona... A ver, no, yo creo que sí lo puedo decir en ambos sentidos. Si lo digo como profesional y lo digo como ser humano, <i>para mí el bien es ayudar al otro a que haga lo mejor posible del deber ser. Eso incluye orientarlo, colocar a disposición, y bueno, también si la otra persona se deja, porque a veces lo que es bien para mí, para la otra persona no lo es, y hay que respetar.</i>	
Yo siempre he dicho que las cosas, si se van a hacer, se hacen bien. Si no, no las hagas, quédate tranquilo, porque es buscarte un problema sin necesidad, y creo que el estar en tranquilidad a veces es mejor que cualquier otra cosa. Pero para mí el factor bien dentro de todo lo que hemos hablado en este tiempo apegarse a las legislaciones. No busques el, pero, el por qué, el yo no puedo, porque sí se puede.	
Una experiencia muy personal a nivel de contador público ha sido llevar por el bien, <i>apegarme a las normas, a las legislaciones.</i> Una empresa familiar cuyo problema era un caos, en el sentido de que debía llevar una contabilidad al sector primario, llevaba a una	

empresa de servicios, usted leía un estado financiero, y usted compraba y vendía bienes, cosa que no era así, vendíamos y compraba activos biológicos. Entonces yo creo que *el bien engloba muchos valores, mucha ética, mucho profesionalismo*, y creo que es eso, o sea, *en resumidas palabras, las cosas se hacen bien o no se hacen*, y bien en el sentido de que tú no puedes hacer lo que se te dé la gana, tú tienes deberes y obligaciones, unos te los impone el hogar, otros te los impone donde te desenvuelvas, llámese, si entras a una empresa tienes normas que cumplir, si vas a otra empresa quizás no sean las mismas normas, se parecen pero son distintas, pero tienes normas que cumplir, si sales a una sociedad tienes normas que cumplir, si ejerces una profesión tienes normas que cumplir, entonces siempre tienes normas que cumplir. Entonces eso es hacer el bien.

En el ejercicio del bien, de lo que es correcto, de lo que es bueno. Al momento de realizar una auditoría, ¿por qué a uno le ha pasado? O sea, ¿sería ajeno decir no, yo he sido sobre una línea correcta, he tenido los clientes más correctos? ¿Por qué no? No es así. Mi postura cuando hago una auditoría, *número uno, es estudiar la empresa*. Normalmente, el cliente que me ha dicho que no tiene una opinión correcta, en el sector en el que estoy, pues no llevo... llevo efectivamente voy a cumplir cuatro años de estar ejerciendo en el sector, pero tengo seis años más, o sea, se puede decir que tengo diez años en el sector.

Bueno, para mí las habilidades que debe tener un contador son *pensamiento crítico, ¿por qué?* Por lo mismo que le comentaba al inicio, uno, no es lo mismo que ir a hacer la auditoría, alguien conocido a un tercero. Quizás a veces uno con un tercero es mucho más duro que con los nuestros. O nos cuesta ver los errores de nosotros, de los conocidos. Entonces, mi recomendación es nunca le hagas auditorías a alguien que conoces, *sino eres ético. Si no tienes un pensamiento crítico, debes tener liderazgo.* ¿Por qué? Porque vas a estar en frente de terceros. Y si tú no prevaleces tu líder interno, pues es muy fácil sujetar su conocimiento al sí lo estoy haciendo, pero todavía no lo tengo actualizado, pero deme tiempo. Entonces, es una línea muy delgada que tiene que prevalecer. Otra es *el manejo de información y el conocer las normas*. Bueno, es lo mismo que tú llegues y te hayas quedado ejemplo con la ley de impuestos sobre la renta del 2017 y que no hayas conocido la reforma del 2018 en noviembre. O que desconozcas en nuestro caso de que tienes reconversiones, tributas de reconversiones monetarias, que tienes aportes.

Bueno, para no pasarte de esa línea delgada, yo creo que... Ajá. Los principios de contabilidad que al inicio no recordaba eran el reconocimiento, medición, presentación y revelación en la información financiera. Vuelvo y repito, o sea, un contador público está garantizado a presentar a... A desglosar información de una empresa. ¿Qué sucede que cuando conocemos a alguien omitimos información? O nuestra opinión no está concretamente plasmada en base a las pruebas que se... O sea, que se evalúan en su momento. Entonces esa línea delgada, por querer a, se viola. Que también va muy en principio a la ética y moral que esta persona tenga. ¿Por qué? Porque yo puedo querer mucho a alguien, yo puedo conocer mucho a alguien, pero los errores, virtudes y defectos deben reconocerse también. Entonces esa medición y revelación de información está bajo tu responsabilidad. Y ojo, que a través del código orgánico tributario tenemos lícitos que

pueden ir penados, inclusive, con nuestra libertad. Entonces, para mantener esa línea delgada yo creo que sí son prioridad, mejor dicho, los valores que el contador tenga. También hago referencia a algo que está sucediendo últimamente, *que hay contadores que cobran mucho más económico y colocan su responsabilidad, su nombre y su firma sobre información que muchas veces no es*. ¿Es este típico refrán que dice el papel lo aguanta todo? Sí, pero a consta de tu moral, de tu reputación, de tu profesión, de incluso colocar el nombre en juego de otros colegas. ¿Por qué? Porque en tu proceso de formación te consigues con profesionales de muy buena calidad, con profesores, con amigos. Y seamos honestos, ese tema de cuando estás en un problema y sale tu nombre a la luz, sale también el de estos otros colegas. Entonces, es como una cadena de dominó, en donde el uno va posicionado con el otro y te los llevas a todos. Esa es la verdad. Entonces, creo que principios éticos y decálogos de *un contador deben ir a base a responsabilidad, confiabilidad, independencia, objetividad y, ¿por qué no?, de una integridad como ser humano. O sea, no eres tú, es tú profesión, lo que conlleva la importancia de la vida, presentar información financiera de terceros.*

#### CATEGORÍAS EMERGENTES

- El bien engloba muchos valores, mucha ética, mucho profesionalismo,
- Ayudar al otro
- Apegarse a las normas a las legislaciones.
- Responsabilidad
- confiabilidad,
- Objetividad
- Integridad del ser humano
- Honorarios bien remunerados
- Bien común

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

La evidencia dada por el diálogo realizado con los contadores venezolanos permite inferir dentro de las cualidades que orientan al bien la formación del juicio escéptico, cuestiones propias como los valores, el bien común y la ética; para los profesionales con los cuales se dialogó es definitiva la importancia de conocer y apegarse a la norma. El hallazgo particularmente llama la atención que afirma hechos como que “lo bueno y lo malo dependen del pensamiento dominante”.

Con respecto a ello, la noción del bien puede estar ligada a la corriente de pensamiento imperante, para lo cual el contador profesional debe identificar y hacer frente a las amenazas que subyacen al individualismo y que desdibujan esa

condición identitaria de ser un ser único en todos los frentes de la vida, con independencia a motivaciones particulares que lo alejan de su estofa moral y que va entrelazada con su actitud frente a la vida no alejada del ámbito profesional.

En esta perspectiva, se puede retomar las afirmaciones que realizó Nelson (2009) sobre la profesión contable, pues para el experto se debe tener “una actitud mental independiente que permita expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo” (p. 27).

En efecto, aunque las normas contemplan la aplicación de principios y valores, se debe destacar que, en algunos casos, el contador profesional se aparta de sus buenas prácticas; su concepción del bien, la fundamentan en motivaciones externas y orientación moral guiadas hacia el interés personal, con fuertes valoraciones o distinciones cualitativas que privilegian el propio bienestar, sin una buena orientación al bien, lo cual lleva a contadores profesionales a involucrarse en actos de corrupción.

Por ello resulta interesante ver que tanto los contadores de Colombia como los de Venezuela si bien están claros de lo importante de conocer y manejar la normativa, es predominante la ética, los valores y el bien común. Para Taylor (1996) no basta con seguir normas, guías y estándares, es necesario adentrarse en la construcción de identidad, vinculado a la interioridad humana, el sentido que se tiene de sí mismo como seres con profundidad interior, la afirmación de la vida corriente, así como, la noción de la fuente moral interior, es decir a la argumentación de identidad propuesta por este autor.

La construcción del Yo del sujeto moderno es relevante, porque trata de articular la genealogía o construcción de la identidad personal con las formas de

vida de las sociedades contemporáneas, donde el sujeto se hace la pregunta ¿quién soy yo? De acuerdo con Taylor (1996), esta interrogante no se responde necesariamente con un nombre y una genealogía, lo que da respuesta es entender lo que es sumamente importante para nosotros; saber quién soy yo es conocer donde me encuentro.

Las respuestas a las inquietudes expuestas por Taylor (1996) son develadas a partir del diálogo realizado con los expertos, pues estos asumen un rol de seguridad personal frente a lo dialogado, a la par que identifican patrones de conducta cónsonos con la construcción de un horizonte moral, donde definieron, entre otros, bienes asociados a la formación en valores, ética, profesionalismo, colaboración mutua, acatamiento normativo, responsabilidad, confidencialidad y la objetividad de su labor.

Estas consideraciones pueden ser vistas desde la postura de Taylor (1996) pues este se interesa por los ideales morales y por el modo en que las personas comprenden su situación existencial. Sostiene que, en gran medida, todas estas ideas existen y están presentes en nuestras vidas a través de su incrustación en las prácticas, estas, son cualquier configuración estable de una actividad compartida; lo cual es develado en el diálogo desarrollado con los expertos, particularmente los diálogos de PV2, PV3 y PV5 dan cuenta de ello.

Llegando a este punto también se puede referenciar lo expuesto por Martin (2019) pues refiere que en todas las prácticas que existen en la vida social, subyacen ideas que articulan patrones de conducta, formulaciones que pretenden expresar conscientemente el razonamiento implícito en ellas. Sin embargo, para la mayoría de las personas moviéndose en un nivel práctico, las ideas serían secundarias respecto a los patrones. Esto puede verse en el diálogo mantenido con PV1, pues

este desarrolló patrones particulares que demuestran que en ocasiones se vive de acuerdo con ciertas prácticas sin ser del todo conscientes del razonamiento implícito en ellas.

En efecto, se puede plantear que los hallazgos de la investigación describen una relación en un nivel teórico, es decir, es posible formular una serie de ideas sin que se expresen, todavía, en una práctica concreta. Entonces la relación entre las nociones del bien del Contador Profesional y las prácticas que llegan a ser un vehículo de ellas es una reciprocidad: por una parte, las nociones del bien pueden arraigarse en la vida de estos profesionales cuando se encarnan en las prácticas, y, por otra, las prácticas vienen a expresar y perpetuar las nociones del bien que estos sostienen.

Particularmente, la investigación de Agudelo (2016) da cuenta de ello, pues en su trabajo se presentan planteamientos que argumentan que la ética va ligada a la moral, de tal modo, que en el contexto de los hallazgos de este trabajo también se infiere que al deseo interno de hacer el bien a sí mismo, y a otros, por parte del Contador Profesional, se puede comparar con la identidad, cuando se estructura por los mensajes de los referentes principales del sujeto, a lo que Taylor (1996) llama los superbienes.

Significa entonces, que el resultado de los diálogos desde la perspectiva de Taylor (1996) reafirma que lo moral y espiritual del ser humano ayudan a al Contador Profesional a dar sentido a sus vidas, a la par que fortalecen la identidad de este, fomentando la toma de decisiones con mayor sentido ético, apegado a sus propios principios poniendo en práctica el juicio escéptico.

Sintetizando, el hallazgo obtenido del diálogo mantenido con los expertos se tiene que este desarrolló un conjunto de categorías emergentes a partir de la

consideración de las preguntas disparadoras, la matriz que sigue identifica cada una de ellas, pues en esta se realiza un cotejo de los datos ofrecidos por los expertos colombianos y los entrevistados venezolanos.

**Matriz 19. Distinciones cualitativas que orientan al bien en la formación del juicio escéptico, emergentes del dialogo de contadores de Colombia y Venezuela**

Distinciones cualitativas	
Participantes colombianos	Participantes venezolanos
Ser crítico sin ser extremista	Conducta justa
Carácter fuerte	Libre de sesgo
Integridad	Tomar decisiones informadas con conocimientos profundos, técnico, normativo y experiencia arraigado de lo que evalúa.
Ser buena persona	Estar permanente actualizado
Capacitado para asumir el trabajo que va a realizar	Objetividad, Imparcialidad, autonomía, independencia mental
Ser altamente honesto	Formación ética y espiritual desde el hogar, el colegio
Cumplir del código de ética de IFAC y de la Ley 43	Adquirir Intuición desde la experiencia
Persona con buen criterio	Integridad en la formación
Actualización continua y permanente	Desconfiar
Ejercicio profesional ético	Bien común
Adecuada formación universitaria	Conocimiento normativo
Mantener una actitud escéptica	Mantenernos en constante formación
Saber aplicar juicios profesionales	Conducta acorde con las exigencias de la sociedad
Encadenar con valores	Fortalecer habilidades de comunicación, colaboración"
Garante de las partes	Bien personal, el bien del otro y el bien de lo otro
En sus hechos se reconozca el trabajo que realiza con objetividad e independencia.	Acción bondadosa y benevolente
Dudar de todo sin desconfiar de nadie	Modo de convivir
Comprobar que la información que ha revisado corresponde a los hechos.	Promover el bien para el entorno donde está trabajando y perseguirlo para su propia vida. (vivir bien)"
Capacidad de comunicación	Apegarse a las normas a las legislaciones.
Capacidad de análisis	Responsabilidad, confiabilidad, Integridad
Criterio técnico.	
Saber Sentir	
Actuar con desconfianza frente al mensaje de las representaciones contables en los informes financieros que se alejan de la realidad para emitir su criterio objetivo	

Ejercicio de la voluntad Superar la neutralización de la objetividad para asumir la realidad.	del ser humano Honorarios bien remunerados
--	---

**Fuente:** Elaboración propia (2024)

Con base en los hallazgos presentados en la matriz anterior se tiene que los participantes consideran que el contador profesional, ante todo es un ser humano, un agente humano bueno, al hablar de bueno, también se habla de la orientación espiritual como una cualidad importante, como tema central de la identidad, en el Yo del Contador Profesional se encuentra la orientación al bien de este como agente humano, hacia el bien como bien superior. Los hallazgos identificaron la espiritualidad, como bien constitutivo de la orientación al bien.

Desde la perspectiva de la construcción de identidad propuesta por Taylor (1996) se infiere que el Yo develado por los hallazgos “solo puede existir en un espacio de cuestiones morales” (p. 26), es decir, el reconocimiento de lo correcto y lo errado por parte del Contador Profesional, puede conducirlo a un buen juicio escéptico, con la aplicación de una acción escéptica correcta, así su labor se ve permeada por lo que Taylor (1996) considera, soluciones a las valoraciones entre lo que es o no bueno de hacer.

En este contexto, para Taylor (1996), las intuiciones morales ampliamente compartidas tienen un doble aspecto: el puramente instintivo y el que articula las intuiciones desarrollando una ontología particular de lo humano. En la intuición moral, se reacciona a una propiedad particular de un objeto dado, la propiedad señala el objeto como uno que merece tal reacción.

Los argumentos evidenciados en el diálogo apelan a descripciones del objeto cuyos criterios son independientes de las reacciones provocadas, en este caso se

está tratando con lo que Taylor (1996) llama «evaluación fuerte» (*strong evaluation*), discriminaciones de lo correcto o erróneo en términos de estándares que son independientes de los deseos y preferencias y que permiten evaluar su valor.

Para Taylor (1996), la fuerza de la voluntad es la virtud central, para él ser fiel a la virtud es tener la firme y constante voluntad de hacer lo que cada persona considere que es lo mejor y aquí se separa de Descartes (1637), al considerar que el bien para las personas es algo interno sustentado en la moral y no en el poder utilitario de la decisión o el comportamiento en cuestión. Este planteamiento sustenta esta investigación, cuando se considera que afianzar el Yo, llevará a los contadores a garantizar su individualidad como ser pensante, por ende, tomará decisiones llevadas por su estándar de lo que es bueno o malo para él y los demás.

Hasta aquí se ha establecido que el Contador Profesional considera como fundamental su concepción espiritual para establecer la distinción cualitativa entre lo bueno y lo malo y lo que considera el bien. En el próximo capítulo se establecen las distinciones cualitativas de los marcos referenciales en el horizonte moral del contador profesional.

## CAPÍTULO VI

### MARCOS REFERENCIALES ASOCIADOS AL HORIZONTE MORAL DEL CONTADOR PROFESIONAL EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO ESCÉPTICO

En este capítulo se caracterizan los marcos referenciales asociados al horizonte moral definido por el contador profesional, en el espacio moral de su inclinación hacia lo que considera el bien, lo bueno; partiendo de ello, se esboza la perspectiva desde la cual se aborda el concepto de contabilidad, unidad económica o entidad desde el cual se traza el horizonte moral del contador profesional, que como se vio en el capítulo anterior, el concepto de bien del contador profesional no se concibe sin la palabra “común” así las cosas, el horizonte moral del contador profesional “es el bien común”.

Es importante destacar el enfoque de contabilidad desde el cual se aborda la presente investigación, porque emerge en los diálogos realizados con los contadores profesionales, quienes relataron la evolución de la economía y la contabilidad, al mismo tiempo que la importancia de la contabilidad en el desarrollo económico evolucionando en la forma de presentación de la información y reportes contables, en doble vía con la economía.

Los cambios en la dinámica de la sociedad han influido en las concepciones de los marcos referenciales asociados al contador profesional, quien se visiona como un profesional humano, con conocimiento actualizado de todo el marco regulatorio, pero también de los desarrollos tecnológicos y las diferentes formas de

negocios existentes en espacios físicos y virtuales. Con buena remuneración para poder tener un bien estar en su vida cotidiana.

Taylor (1996) manifiesta que el ser humano, durante su vida no alcanza una desvinculación total de su entorno y sus marcos referenciales, pero si está en la posibilidad de construir un pensamiento moral, que le fortalezca la construcción del YO y esto se logra a través de las múltiples experiencias de vida.

Según Taylor (1996) los marcos referenciales articulan nuestro sentido de orientación en el espacio de interrogantes sobre el bien y las distinciones cualitativas definen los marcos referenciales como los supuestos de fondo para nuestras reacciones y juicios morales. De tal modo que, al realizar los diálogos con los contadores profesionales de Colombia y Venezuela se trata de explorar sobre la articulación del bien de las distinciones cualitativas, para lo cual ellos manifiestan la necesidad de incorporar nuevas prácticas para auditar informes de sostenibilidad, y diferentes formas de métricas utilizadas en los reportes financieros, así como también para el valor razonable, de acuerdo con la evolución de la contabilidad Vs las técnicas utilizadas en auditoría.

De acuerdo con lo anterior, se plantea revisar la evolución sincrónica entre economía y contabilidad, en primera instancia, el giro al tener en cuenta el valor de uso y el valor de cambio se da la separación de la moral y la economía. Desde allí no prevalece el bien común sobre el interés particular.

Aunque Tua (2012) nos muestra la doble influencia entre la contabilidad y la economía hacia el desarrollo económico y el tema de la reafirmación de la vida corriente abordado por Taylor (1996) como elemento importante para el bien común. En cuanto a las categorías que emergen en la presente investigación, se observa la tendencia hacia este bien en el desarrollo de la contabilidad, así mismo,

la economía con respecto a la separación de la moral y la economía por la introducción del valor de uso desplazando el precio justo, hacia las riquezas particulares.

No obstante, aunque las normas aplicables en estos momentos en la contabilidad, las Normas Internacionales de Información Financiera se institucionalizan por intereses de los particulares, la evolución de la economía y la contabilidad han estado estrechamente vinculadas, y la contabilidad ha potencializado la importancia de la información en las actividades económicas, la redistribución de la renta y la riqueza ha contribuido a desarrollar los mercados de capitales, el bienestar social y el desarrollo económico; en general, a potenciar una visión social de la realidad económica, de tal modo, que en estos momentos tenemos normas internacionales de sostenibilidad.

En el análisis de la información recolectada de los participantes emerge esta categoría sobre el horizonte moral del contador profesional, considerado como "*el bien común*" como se muestra en apartes de los diálogos.

Para caracterizar los marcos referenciales asociados al horizonte moral del contador profesional en la formación del juicio escéptico, en el capítulo anterior se hizo referencia a los bienes que definen las distinciones cualitativas como facetas o componentes de la vida buena, además de su clasificación como bienes constitutivos y vitales.

Se estableció, además, la consideración de la importancia del aspecto espiritual para establecer lo bueno, lo que el contador profesional considera el bien como fuente moral. De tal modo que, en la consideración del bien, de lo bueno el contador profesional se establecieron distinciones cualitativas enmarcadas dentro de los marcos referenciales que ha tenido en la construcción de su identidad, de su

Yo.

Para el logro del propósito de este apartado, en la siguiente matriz se evidencia algunos postulados de Tua (2012) pues este analiza como la dinámica cambiante de la economía ha influido en doble vía a los desarrollos de la contabilidad y su evolución, muestra como la relación entorno contabilidad ha estado presente desde los inicios de la partida doble hasta nuestros días.

Adicionalmente, la matriz muestra, como lo indica Tua (2012), la relación mutua entre contabilidad y entorno “al proporcionar un método de medición, registro y conexión de las actividades humanas y sobre todo de la presentación de estas como un todo integrado, armónico e interrelacionado” (p. 97), conecta con lo que Taylor (1996) ha denominado la afirmación de la vida corriente, la noción de que la vida de producción y reproducción, del trabajo y de la familia, es el lugar primordial de la vida buena, desafía lo que inicialmente fueron las distinciones predominantes de nuestra civilización.

#### **Matriz 20. Evolución de la contabilidad hacia el pensamiento global**

<i>Referencias históricas</i>	<i>Aportes de la Contabilidad</i>	<i>Relación con el entorno</i>
La partida doble, Pacioli y el Renacimiento	Su contribución a la racionalidad económica y al control de la actividad y el haber proporcionado un método de medición, registro y conexión de las actividades humanas, y sobre todos, de presentación de éstas como un todo integrado, armónico e interrelacionado en el que la actuación de un elemento tiene interrelación directa sobre el resto, en la medida en que modifica su	Aunque la partida doble bien puede tener sus orígenes en un período relativamente anterior. El incipiente capitalismo, requiere un procedimiento ordenado de captación de datos económicos (la partida doble) fomenta la actividad económica y al mismo tiempo es impulsada en su difusión por dicha actividad. Se cumple la relación mutua causa- efecto entre contabilidad y entorno.

	<p>estructura dentro del todo y, en ocasiones, hasta la dimensión del todo. P. 97</p>	
La Partida Doble y el auge del capitalismo	<p>Un mayor nivel de racionalidad que, a su vez, impulsó la organización sistemática de la actividad económica y de las unidades empresariales; por otro lado, el sistema de doble entrada permitió el control adecuado de la actividad económica y, por tanto, la separación entre propiedad y gerencia y, en consecuencia, contribuyó a la aparición de las grandes empresas, con la consiguiente acumulación de capitales, que tan decisivo papel han tenido en el Desarrollo económico actual.</p>	<p>Las contribuciones de la contabilidad por ejemplo conceptos tales como los de beneficio y situación patrimonial calculados por y que pueden formularse desde la partida doble, se generaron o perfeccionaron en este período, se desarrolla la contabilidad de costes, contribución al mejor conocimiento de los datos económicos del proceso productivo. La contabilidad se adecua y responde a los cambios del entorno y genera e impulsa esos cambios. Se consolidó el sistema de contabilidad nacional con su interrelación con la macroeconomía.</p>
Responsabilidad social y el paradigma de la utilidad	<p>La Unidad económica, no solo es administradora del capital de sus propietarios o portantes sino también de los factores de producción que le confíala comunidad. Y como consecuencia, es una coalición de intereses del más amplio tipo, que deben ser satisfechos por igual en la colectividad globalmente considerada a la que debe dar respuesta la contabilidad</p>	<p>La Contabilidad ha reaccionado haciendo suyos estos nuevos conceptos. En efecto, la responsabilidad social se hace patente en nuestro ámbito mediante la aplicación de la partida doble a la captación, medición y representación de aspectos relacionados con aquél concepto, ampliando su ámbito, por ejemplo, a las externalidades, positivas y negativas, vertidas por la empresa a la colectividad en la que se desenvuelve. La Contabilidad Social, centrada en aspectos tales como el capital intelectual, el medio ambiente, etcétera.</p>
	<p>El paradigma de la utilidad: orientación de la Contabilidad a la toma de decisiones, Bajo el mismo, la. Se trata ahora de suministrar información que permita no sólo el control, sino, también, la evaluación de la situación económica y, en especial, la</p>	<p>Las definiciones de contabilidad incluyen la dimensión social. La contabilidad ha contribuido a:  Potenciar la importancia de la información en la actividad económica y la redistribución de la renta y la riqueza</p>

---

predicción de su comportamiento futuro y, con ello, que haga posible la adopción de decisiones adecuadas.

De este modo, el criterio de utilidad para el usuario constituye actualmente el punto de partida para la determinación de las reglas contables y, en consecuencia, para el establecimiento del contenido de la información financiera.

Desarrollar los mercados de capitales, poniendo de manifiesto la importancia en ellos de una información relevante y confiable.

*Evidenciando que contribuyen al bienestar social y al desarrollo económico. A potenciar esa visión social de la realidad económica.*

**Fuente:** Adaptado de Tua (2012)

|

Desde la perspectiva de la partida doble y la responsabilidad social, se enfatiza el perfilamiento de la evolución de la contabilidad hacia el pensamiento global de la visión común de los derechos y deberes de la comunidad, al bienestar social, al bien común. Producto del giro económico hacia intereses particulares en la economía, su perspectiva cambia, hacia el enriquecimiento e intereses particulares con el capitalismo; sin embargo, la tendencia de la comunidad a reclamar derechos de igualdad, bienestar social, sostenibilidad ambiental, y. la basta cantidad de cambios tecnológicos dentro de los cuales destacan la ciberseguridad, criptoactivos, negocios en metaverso, inteligencia artificial, blockchain; han llevado a la inclusión en los informes contables y su aseguramiento, con diferentes formas de medición para el reconocimiento, que requiere distintas maneras para asegurar la información, lo cual presenta retos a la contabilidad y la auditoría.

En términos generales, los hallazgos de esta investigación develan en el trasfondo lo que vale la pena vivir para alcanzar la buena y significativa vida, el Contador Profesional, como agente humano, define el horizonte moral al cual se dirige desde su orientación al bien, prioriza los bienes de acuerdo con su

espiritualidad, en bienes constitutivos, y en los hiperbienes que desea alcanzar en el espacio moral, este espacio está definido *por las distinciones cualitativas* del marco referencial en el que se establecen las discriminaciones cualitativas que implican fuertes valoraciones, a través de las cuales el Contador Profesional construye su identidad.

En las categorías que emergen de los diálogos con los contadores profesionales, se evidencia una asignación de significado al bien propio, el del otro y el de lo otro; la preocupación por el bienestar del contador profesional, en la vida buena, en la contraprestación de honorarios bien remunerados, por servicios de alta calidad.

Dentro del horizonte moral del contador profesional prioriza su espiritualidad al tener claridad entre lo bueno y lo malo, una vez esclarecido este, se ubica en el espacio moral hacia su horizonte el bien común, como lo expresa Taylor (1996), dentro de ese espacio asigna valoraciones fuertes y establece distinciones cualitativas que lo conducen hacia ese horizonte, articulados por los marcos referenciales como buena remuneración por el buen trabajo realizado, el vivir bien expuesto por PV2, lo que necesita el contador profesional para vivir bien, incluyendo el matrimonio y la familia, esto es lo que para Taylor (1996) es la afirmación de la vida corriente.

A continuación, se presentan las categorías que emergen de los diálogos con los contadores profesionales de Colombia con respecto a los marcos referenciales y el horizonte moral.

#### **Matriz 21. Marcos referenciales y horizonte moral desde PC1**

INFORMANTE	PC1
DISPARADOR	Marcos referenciales y horizonte moral
RESPUESTA	
Uno de estos temas es que yo soy ferviente en la aplicación de que al contador se le	

debería formar desde el inicio de cuál es el concepto final en la ética, a mí me sigue sorprendiendo que la ética en las universidades suena como si fuera un tema de relleno que sirve de cumplimiento de un requisito para que se vea ética en un sexto, séptimo semestre y ya no se vuelva a ver más y digamos que esto viene precisamente con esa formación del técnico porque es que tiene que ver con un tema de *formación de criterio y el criterio se forma con la experiencia, estudio, formación y la manera en cómo hemos sido educados en la familia, formados con valores, entonces así tiene que ser el contador* creo que ahí estamos fallando desde la academia porque en estas oportunidades nos dedicamos únicamente al resultado técnico y al resultado académico pero nos olvidamos de la persona y del ser humano que estamos lanzándole a la sociedad, entonces desde ese punto de vista si tuviéramos una mejor formación integral desde el comienzo y la fuerza resalte por cada elemento que se aplique en los temas de valores y llevando ese tema de escepticismo realmente mostrarle cual es la aplicación del tema, pero hoy no, si uno le pregunta a un contador como aplica el escepticismo profesional en muchas oportunidades ni siquiera se aplica y por eso yo entiendo el fa que viene trabajando desde hace muchos años y en todo lo que resuelve es escepticismo, porque si él no es escéptico eso significa que el resultado sería distinto en un proceso de auditoría, entonces ese es un tema que hay que trabajar desde los primeros semestres a los estudiantes.

El tema es que hoy las universidades se encargan de específicamente de alimentar del tema teórico casi que, del resultado del tema de ética, pero nunca se contrasta con qué pasaría si hay alguna violación por ejemplo en el tema de la *integridad o el tema de responsabilidad*, entonces como van alineados esos conceptos desde el tema de las características si existen muchísimos.

Ese es un tema que me parece que inclusive los contadores nos deberían tener una materia de psicología porque a veces nosotros tenemos que llegar hasta *analizar el comportamiento de una persona y a veces el comportamiento de una persona en auditoria dice mucho*, porque me está diciendo mentiras porque no me dice toda la verdad porque está engañando, solamente por quedar con el auditor entonces, yo creo que esa característica nos tiene que ayudar, eso quiere decir que el escepticismo también entra el tema de *análisis, además de las características técnicas* que tienen yo *tengo que ver las habilidades del interlocutor*, muchas oportunidades a veces uno tiene entrevistas y ni le están prestando atención, entonces desde ese punto de vista yo creo que ahí tenemos que aplicar un poquito de psicología.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	-Formación de criterio con la experiencia, estudio y formación -Educación familiar, formación en valores -Enseñar a analizar el comportamiento de las personas, las habilidades del interlocutor
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

Los argumentos expresados en el diálogo mantenido con PC1, pueden interpretarse desde la perspectiva de Taylor (1996) y lograr la caracterización del marco referencial asociado a su horizonte moral en la formación del Juicio Escéptico, considerando la formación de criterio con la experiencia, estudio y formación, la educación familiar, y la formación en valores, así como, el análisis del comportamiento de las personas, las habilidades del interlocutor.

Estos hallazgos son contrastados con el diálogo mantenido con PC2 en función de lograr la intencionalidad, los argumentos expuestos por este último son los expresados de manera resumida en la siguiente matriz.

**Matriz 22. Marcos referenciales y horizonte moral desde PC2**

INFORMANTE	PC2
DISPARADOR	Marcos referenciales y horizonte moral
RESPUESTA	<p>Me gusta Martin Lutero era una persona porque era una persona autentica que no necesitaba ser superior para ser ético, no necesita no tener hijos ni ser un extraterrestre, <u>es que en el momento en que las cosas suceden es donde usted decide quién es y que hace</u> y eso me parece que el catolicismo y el protestantismo no lo han enseñado bien, <u>nosotros tenemos que prepararnos para actuar como debe ser no en la iglesia sino en donde tenemos que tomar la decisión, pero esa fuerza de decidir es lo que necesito que me enseñe la religión al igual que mi papa y mi mama, porque si uno aprende a tomar las propias decisiones usted va a ser otro tipo de persona que de pronto puede tomarse un trago pero nunca se va a emborrachar va a saber cuándo se toma. Eso es lo que necesita una persona con características éticas no que sea perfecto no que sea honesto, integro no que cuando tenga que serlo lo sea de verdad que actúe de esa manera del resto se puede hacer lo que sea. Eso es lo que me parece que debe empezarse a enseñarse a la gente por eso me gusta tanto las vivencias de que la gente sepa cuando una cosa si se puede y cuando otra cosa no se puede y por eso le decía que la religión ha fallado mucho en eso.</u></p> <p>Todo mundo dice que quiere ser como Jesús pero cuando usted cuenta que hizo él y con quien andaba entonces se dan cuenta que no quieren ser como el, mire las tres tentaciones de Jesús cuando usted lo analiza, no son una mujer como la gente lo piensa, esos son tentaciones para una persona súper normal que eso es fácil de detectar, las tres tentaciones de Jesús fueron: Las tres tentaciones del ser humano y por los que todos caemos en temas éticos son: <u>Necesidades básicas, necesitamos dinero, recursos y vamos a usar todo lo que</u></p>

podamos para poder suplir esas necesidades. Fama: nos fascina la fama por eso usamos carros finos y el tercero que es la peor de todas El Poder: yo por el poder mato por el poder acabo hago lo que sea, enloquece a las personas. Entonces esas son las tres tentaciones de Jesús, que un ser humano normal no llega a que si quiera satanás se las ponga, entonces un contador que caiga en necesidades básicas, fama y poder se nos acabó esto.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Aguantar presión</li> <li>- Formación del hogar</li> <li>-Fuerza espiritual de decidir hacia lo mejor</li> <li>- Satisfacer necesidades básicas con la profesión.</li> </ul>
------------------------------	--

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

Como se expresó en el capítulo 5 la fundamentación de la vida espiritual permite una descripción de clara de las distinciones cualitativas que orientan al bien en la formación del juicio escéptico, este hallazgo emergió del diálogo de contadores de Colombia y Venezuela.

Particularmente en el diálogo mantenido con PC2 sobre los marcos referenciales y el horizonte moral, este expresó que el ámbito espiritual se desarrolla a partir de la fuerza motivadora de decidir hacia lo mejor y la satisfacción de las necesidades básicas de la profesión. Siendo así, es prudente considerar lo expresado por el PC3 sobre este punto, los hallazgos del diálogo mantenido con este experto son los que se muestran en la matriz que sigue.

### **Matriz 23. Marcos referenciales y horizonte moral desde PC3**

<b>INFORMANTE</b>	PC3
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
Pienso y soy un convencido de eso, y cuando me ha tocado dirigir los cursos de ética profesional, siempre ejecuto con mis estudiantes esos principios y esos valores que nos imparten desde casa. Sin eso es difícil que haya independencia mental, sin eso es difícil tener un carácter que sea exento o que pueda dejarse influenciar por lo que otros hacen. Yo pienso que la independencia mental tiene que ver con la forma como nuestros padres, nuestros abuelos, nuestros tutores nos han preparado para la vida. Un muchacho que se cría con una baja autoestima difícilmente va a poder tener esa independencia mental.	

Entonces, ahí juega un papel crucial nuestro ambiente familiar, nuestro ambiente social, las personas de las que nos rodeamos, las personas que pudieran de una u otra manera ser una influencia positiva o negativa en nuestra forma de actuar. Desde el punto de vista de la enseñanza, del conocimiento ético, lo que las universidades, los programas de pregrado enseñan es cómo combinar esos principios que traemos desde casa con los principios profesionales para el desarrollo precisamente por el ejercicio de una profesión. Entonces es una adecuada combinación entre lo que traemos de casa con lo que la sociedad esperaría de nosotros, con aquellos principios que la sociedad demanda del ejercicio de un buen contador. Pienso que eso es fundamental para que seamos escépticos, para que seamos buenos profesionales, los cuales emitan juicios que estén acordes con lo que la sociedad espera.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	-Independencia mental -Referentes familiares -Referentes sociales -Combinar aspectos personales con profesionales
------------------------------	--

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

En el diálogo mantenido con PC3 se evidencia que, la independencia mental, los referentes familiares y sociales, así como, la combinación de aspectos personales con profesionales; representan los marcos referenciales y el horizonte moral que este contador profesional adopta en su ejercicio para la formación de un juicio profesional, el cual visto desde el desarrollo de una mentalidad escéptica se convierte en un juicio escéptico aplicado en la actividad profesional del contador. PC3 sobre la base de su criterio desarrolla una mentalidad crítica impulsada por distinciones cualitativas que desde la perspectiva de Taylor (1996) fundamenta su horizonte moral.

#### **Matriz 24. Marcos referenciales y horizonte moral desde PC4**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PC4</b>
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
Sí, dentro de esa competencia que está la formación, la conciencia crítica, los valores éticos, todo eso está dentro del campo de la misma formación en las competencias, y de allá, a partir de la creación de esas competencias, entonces es que va a desarrollar sus habilidades, habilidades en términos de una <i>capacidad de análisis</i> bien importante, porque	

eso es necesario, el auditor tiene que tener una capacidad de análisis importante como habilidad propia, también se me ocurre pensar, y estoy de acuerdo con eso, que además de esas habilidades debe tener al mismo tiempo una *capacidad importante de expresión*, de saber decir las cosas, de saberlas plantear, formular de una manera sencilla y quizás más que sencilla, simple, porque se las va a plantear a personas que no son sus pares, porque se encuentra de todo, y no puede ser que para que a usted lo puedan entender como auditor, entonces la persona se tiene que llevar a cabo un proceso de formación en quien sabe qué parte para que lo pueda entender a usted, no, la dirección tiene que ser al contrario, ahí en ese sentido es a *el auditor al que le toca llegar al nivel de su interlocutor* para que lo pueda comprender, entonces una capacidad de expresión importante, que vuelvo y le digo más que sencilla, simple, sin que eso desconozca por supuesto el criterio técnico de lo que está planteando, análisis, comunicación, de igual forma también *la conducta del comportamiento ético en el sentido del respeto, la consideración por las personas*.

No, es que uno tampoco puede ocultar lo que sabe, lo que uno no puede hacer con lo que sabe es atropellar a los demás, pero uno tiene que estar en capacidad de *medir si uno tiene la competencia suficiente para un desempeño ético*. Ahora bien, yo creo que afianzando esos valores se ataca mucho esa permeabilidad en lo que tiene que ver con el ejercicio profesional. Sí, pues dicen que los más corruptos, los más opacos, son los mejor formados, son los que tienen la más alta formación, pero no dude que adicionalmente a eso debe haber otras circunstancias que están por fuera del proceso normativo, que pudieron ser más fuertes que la misma formación, ya, su ámbito de desempeño, de relaciones personales y tantas otras cosas que pudieron haber sido superiores a ese elemento formativo que pudo haber recibido, que lo que hizo fue más bien mejorar precisamente su capacidad de falta de transparencia.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Capacidad de análisis</li> <li>-Capacidad de expresión</li> <li>-Comportamiento ético</li> <li>-Sentido del respeto.</li> <li>-Relaciones familiares</li> <li>-Relaciones sociales previas</li> <li>-Valores personales</li> </ul>
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 25. Marcos referenciales y horizonte moral desde PC5

<b>INFORMANTE</b>	<b>PC5</b>
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
Ahí habría que empezar a pensar en un fenómeno en un elemento conceptual que yo considero como transversal en esa producción de la información que es el problema ético	

que nos colocaría a tomar posiciones frente a la ética y ahí pues van a surgir una serie de problema tremadamente complejo frente a las concepciones de la ética. *Una cosa fue la ética del bien común* que fue desarrollada a partir de las teorías de Aristóteles, Aristóteles enfrento una discusión, eso lo desarrolla él en la política y también lo desarrolla en ética Nicómaco, donde él llega y dice, mire, existen dos, dos, dos, prácticas en el intercambio de bienes. Una de esas prácticas es la economía y la otra voy a decir, me acuerdo, siempre me olvido el nombre, la crematística. Entonces él analiza el problema de la crematística y dice, la crematística consiste en una ética del egoísmo, donde el vendedor detecta, determina los precios de tal manera que garantice su enriquecimiento. Así esa práctica genere la exclusión de la comunidad al disfrute de los bienes. Es decir, la crematística está centrada en una ética del egoísmo, en donde lo que interesa es la satisfacción de la avaricia del vendedor. Y él dice, en cambio, la economía. Y esa es para enmarcarla, entre otras cosas, Marta, la economía. *Lo que hace es determinar el precio justo.* Tú sabes que la. La denominación en inglés del valor razonable. La traducción de valor razonable es una traducción amañada, porque el término en inglés lo que significa es precio justo, no valor razonable. Sí, ese es un elemento muy, muy importante. Y el término, a diferencia de lo que dicen los miembros del Consejo Técnico, no es la última creación de la teoría contable, sino que mire desde donde viene. Viene desde Aristóteles. Aristóteles dice en la economía la determinación de los precios está fundamentada en el precio justo. Y define el precio justo. Como la recuperación del gasto incurrido en la obtención de la mercancía. Más un margen moderado de ganancia. Que va a garantizar que la mayor parte de la economía. de la sociedad pueda satisfacer sus necesidades porque se permite un acceso a la obtención del producto y esa idea de Aristóteles sobre el precio justo y está anclada en una concepción ética que es la concepción del bien común es decir los actos humanos deben estar orientados a la satisfacción de las necesidades de toda la comunidad y esa concepción del bien común prevaleció durante toda una etapa que la historia ha llamado la etapa de la justicia económica externalidad.

Otro elemento importante es el interés público en IASBI y en IFAC, tienen un debate público alrededor de eso, inclusive se han desarrollado unos debates públicos supremamente interesantes en revistas de contabilidad crítica. Hay una revista por ahí de 1917 de CPA, que está dedicada al estudio de esos dos conceptos, bien común e interés público. Básicamente la idea de interés público es que las acciones de las empresas, las empresas, porque eso ya está trabajando en el ámbito del capitalismo, que las acciones de las empresas se deben orientar a buscar el máximo beneficio de los grupos de interés que están vinculados a la acción de las empresas. Y considera que básicamente esos grupos de interés son el capital, la administración, los prestamistas, y los proveedores. Es decir, que una ética del interés público es una ética que esté orientada a proteger los intereses del capital, la administración, los prestamistas y los proveedores. En unos últimos discursos han incorporado ahí un agente más que serían los clientes, pero de una manera como muy, como muy marginal, esa es otra ética. Y entonces cuando uno va a hablar de escepticismo, tiene que empezar escepticismo ¿desde cuál ética? ¿Desde la ética del bien común o desde la ética

del interés público? Hay una cuestión que es muy importante en esos estudios en Colombia, ¿Qué es nuestro ordenamiento constitucional? El artículo 333 de la Constitución establece la libertad económica, la libertad de empresa. Y dice que en Colombia hay libertad de empresa, quien quiera puede crear empresa, pero no de cualquier manera, sino que dice cualquiera puede desarrollar empresa, *dentro de los límites del bien común y no dentro de los límites del interés público* Y resulta que todas las regulaciones internacionales están creadas es alrededor de la idea del interés público y no del bien común y esa es una de las grandes controversias decía que hay entre sectores profesionales, porque aquí la idea es trabajar en los límites del bien común y no en los límites del interés público. Los límites del interés público empiezan a ser relativizados por un documento que también te puede resultar muy importante en tu análisis, que es el segundo manifiesto del Foro Económico Mundial. El segundo manifiesto del Foro Económico Mundial fue emitido en enero de 2020 y cambió la definición de empresa. Es decir, antes la definición de empresa era la empresa es un dispositivo del capital para generar ganancia en favor de los accionistas, sin más restricción. Que la lealtad competitiva, es decir, la primera definición de empresa que toma el Foro Económico Mundial, La empresa es una alianza. Entre grupos de interés. Para generar valor. Para generar valor. De manera sostenida y sostenible. *La propia IFAC determina que la contabilidad tiene tres grandes componentes que son el componente económico, el componente social y el componente ambiental.* Y establece que los reportes contables en adelante deben incorporar, pues la información económica. La información sobre gobernanza. La información sobre sociedad y la información sobre planeta. La desconfianza del contador. Yo le digo desconfianza a eso que se le dice escepticismo. Escepticismo profesional. Sí. Eso es desconfianza y sus raíces están pues en el discurso del método de. De cartas, sí, la famosa duda razonable. Entonces, Hay que mirar dentro de qué discurso ético hay que mover esas ideas. Del escepticismo profesional.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Problema ético</li> <li>-Bien común</li> <li>-Ética del bien común</li> <li>-Ética del interés público</li> <li>-Relativismo de los límites del interés público</li> <li>-La desconfianza</li> <li>-Reportes contables incorporan información económica, sobre gobernanza, sobre sociedad y sobre el planeta.</li> </ul>
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

En las matrices que preceden se evidencia que la mayoría de los contadores de Colombia, con los cuales se dialogó, enfatizan sus marcos referenciales hacia estructuras que se nutren a partir de diferentes ambientes en los que se ha

desarrollado. Desde esta perspectiva, los entornos familiares y sociales, hasta los normativos tienen un rol importante en la formación del juicio escéptico. Los mismos contadores resaltan que la ética, el bien común y el interés público forman parte de su horizonte moral.

Analizando los hallazgos desde la perspectiva de Taylor (1994), es prudente considerar, su manifestación cuando afirma que el hombre moderno está en búsqueda de horizontes de significados, por esa razón, la problemática actual es que hasta cierto punto estos horizontes van a depender de la interpretación que el hombre hace de ellos, y, esta interpretación humana va constituyendo lo que es la personalidad.

Por tanto, la interpretación de los marcos referenciales a los que está sometido el Contador Profesional va definiendo su identidad y por ende los valores que asume frente a otros. Lo cual para MacIntyre (1987) es relevante cuando manifiesta que estos no se pactan, sino, que vienen precedidos por la comunidad, por lo que la lealtad y la educación permiten al grupo obtener la prosperidad que necesita. Siendo así, el Contador Profesional no puede ser visto como individuo aislado, sino como parte fundamental de un conjunto más grande, con gran influencia de la vida y la cultura social.

En este contexto, el marco regulatorio de la profesión contable contempla que contador, puede llegar a conclusiones objetivas e independientes, no obstante, analizando la perspectiva de Taylor (1996), se puede inferir que el Contador Profesional forma su identidad a partir de marcos referenciales que lo vinculan con su entorno, dicho de otro modo, el contador forma sus juicios a partir del ejercicio del escepticismo, y este a su vez, considera el conjunto de influencias que han contribuido a establecer su identidad y de las cuales no logra desvincularse; lo que

significa, que la normativa impone condiciones de actuación que siempre estarán ligadas al ejercicio profesional.

Para ilustrar, Taylor (1996) enuncia de manera general cuando se refiere a los marcos referenciales que

Yo defiendo la firme tesis de que es absolutamente imposible deshacerse de los marcos referenciales; dicho de otra forma, que los horizontes dentro de los cuales vivimos nuestras vidas y que le dan sentido, han de incluir dichas contundentes discriminaciones cualitativas. (p. 51).

Interpretando a Taylor (1996), la protección del interés público frente a la subjetividad de la identidad propia del contador se hace contradictorio; dado que el profesional forma sus juicios, a partir del conjunto de marcos referenciales vinculantes a su individualidad, esta afirmación, se vuelve más compleja cuando se considera que el juicio profesional y el escepticismo son conceptos interrelacionados, los cuales deben fortalecer la independencia.

Desde esta perspectiva, el contador profesional tiende a formar su identidad en sus relaciones desde que nace, al compartir experiencias, vivencias, intersubjetividades con su familia, la comunidad, la escuela, con otros y demás organizaciones. Ahora bien, es prudente en este caso considerar los hallazgos obtenidos a partir del dialogo mantenido con los contadores de Venezuela.

#### **Matriz 26. Marcos referenciales y horizonte moral desde PV1**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PV1</b>
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
Los modelos, los profesores somos ejemplo para todos nuestros estudiantes, entonces, pero ya estamos hablando del profesor, en este caso vamos a llamar profesor de auditoría. Entonces, es el primer modelo que ellos ven en clase que pudiera ser que quieran ser como uno, dependiendo de lo que uno ve, o sea, lo que ellos ven, cómo uno se desenvuelve, cómo uno conversa y todo eso. Entonces, eso, digamos, modelos de personas son muy importantes. Los líderes gremiales también son otros. Presidente de federaciones,	

presidente de colegio, o no solamente presidente, sino de algunos cargos importantes. Entonces, allí dependiendo de quién sea, porque en esos cargos que son políticos, a veces llegan al que menos sabe, pero sabe hablar, sabe convencer. Entonces, no tiene mucho conocimiento técnico de su profesión, pero llega ahí por ser político. Entonces, uno tiene que saber diferenciar y saber a quién es el que va a admirar o va a tratar de ser igual. En mi caso yo no tengo ninguna referencia, sin embargo, sé de muchos profesionales que han sido muy buenos. Bueno, entonces, si, digamos, tengo personas que respeto y que admiro en este momento, pero en el transcurrir del tiempo que uno se va formando, uno siempre va como observando más que todos los profesores de las universidades, los profesores si son de postgrado también, y luego los que trabajan en el gremio. En la parte directiva u otros colegas que no llegan a ser directivos, pero uno sabe que tienen éxito profesional y pueden, vamos a decir, siempre uno aprende de otros, no solamente de ellos, sino siempre que uno está incluso con los estudiantes uno aprende de ellos, de los estudiantes. Y ellos aprenden de uno. Igual uno cuando está en postgrado uno aprende del profesor, pero aprende también del compañero de postgrado. Entonces, pero siempre hay otros que son como más sobresalientes y esos son los que uno admira, sigue o, digamos, lo reconoce como que es un valor importante en la profesión. Eso es importante también tener esa persona.

CATEGORÍAS EMERGENTES	Modelos: profesores, líderes gremiales, presidentes de federaciones, presidentes de colegios, cargos en cuerpos colegiados, colegas de éxito
-----------------------	--

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

Para PC1, sus marcos referenciales se definen a partir de la consideración de profesores influyentes en su vida académica, líderes gremiales con los cuales ha hecho vida activa, presidentes de federaciones, presidentes de colegios, cargos en cuerpos colegiados, colegas de éxito.

Estos hallazgos dan cuenta de lo expresado por Taylor (1996), pues sostiene que el hombre en la sociedad se mantiene en la condición de constante de búsqueda de marcos referenciales y que estos se obtienen a partir de su interpretación propia. De tal modo, que cada Contador Profesional identifica el marco referencial que a su juicio ha sido influyente en su vida y su profesionalismo.

### Matriz 27. Marcos referenciales y horizonte moral desde PV2

INFORMANTE	PV2
DISPARADOR	Marcos referenciales y horizonte moral
RESPUESTA	<p>Nadie quiere tener riesgos en el ejercicio profesional de su vida, lo importante también que es algo que yo siempre he llamado, no es la riqueza, no es lo que tú tienes económicamente en tu profesión Tu patrimonio personal, O sea, es lo que las personas también perciben de ti porque has tenido una <i>Actitud honesta, transparente y con calidad</i> O sea que lo que tú al final de una auditoria concluyes es, Entonces es como cierta veracidad de que lo que tú estás diciendo es Entonces yo le digo que también es importante conocer los riesgos, pero además dar una imagen profesional de ti como <i>una persona que presta un trabajo con calidad, con transparencia</i> Esta persona y aparte de eso también sabes que les invoco yo muchísimo, <i>no regalar el trabajo</i>, claro, perfecto Entonces, porque eso cuando a veces dicen no hay que la profesión no da, eso depende de ti, la profesión da, todo depende de ti Tú tienes que convencer con tus acciones de que tú eres el idóneo para un trabajo que se te vaya bien, y hay muchísimas oportunidades cuando me decían, oye, <i>tus honorarios son más costosos que otros porque ya sí, me decía Pero yo estoy segura de que ustedes van a estar muy satisfechos del resultado del trabajo que yo les voy a realizar</i> Y en una oportunidad con un cliente que era muy prepotente, digamos lo así, no sé qué, y ya sí ¿Qué diferencia hay entre lo que tú me vas a dar a lo que me va a dar alguien que me va a cobrar el 10% de lo que tú? Algo así Y yo le dije, es que vamos a hacer una cosa, yo te voy a hacer este trabajo y si tú no quedas completamente satisfecho, yo te lo regalo No te voy a cobrar, no te cobro ¿Qué? ¿Cómo? Porque estoy segura de la calidad de mi trabajo, de la transparencia con la cual voy a llevar Entonces, todas estas experiencias yo siempre se las transmito por lo menos a los que se van a graduar O en los diplomados de dictado o en una clase de posgrado Entonces entre profesionales, entonces sí trato de transmitirles mis experiencias personales Y eso es lo que es, son los libros, prácticamente los libros Pues sí, dan la idea de cómo debe desarrollarse, pero la transmisión de experiencias Contándole todo lo que tú has vivido, pienso que es un buen comienzo Entonces desde los riesgos y desde las experiencias personales invitar a personas que tengan algo que contar positivo, invitarlos de vez en cuando a que participen de esas clases, de esas charlas Y sobre todo personas que conozcan que tienen <i>cierto liderazgo en la profesión</i>, Entonces desde ese punto de vista Porque de otra forma pues sería muy difícil Por supuesto, tienen que decirles que tienen que leer el código de ética, cómo está formado Los riesgos en los cuales ocurre, entonces mostrarles casos, miren lo que pasó en tal parte Miren lo que le pasó a Fulano, a Zutano,</p> <p>Referentes, O sea, si puede contar. Algunos profesores... Sí, no. <i>Algunos profesores de la universidad. Algunos profesores que los conocí como personas. Y también los conocían como muy buenos docentes porque hacían lo que el programa les indicaba.</i> O sea, no, como te digo, no fue algo que se aprendió en la universidad de ser ético, de ser esto o lo otro. No. <i>Un gran referente para mí fue mi suegro, contador público.</i> Él tenía una firma de auditoría y yo también después de salir de trabajar debajo, o sea, renuncié para poder trabajar con él. Y fue un</p>

gran referente para mí. Una persona súper ética, muy querida. Era docente en la universidad, precisamente de auditoría. Y era una persona muy apreciada no solamente en la universidad, sino en el estado. Claro, porque tuvo varios cargos también públicos. Aparte de que tenía también su firma. Él fue el que conformó también la contraloría de la alcaldía. Entonces, de verdad que sí. Siempre lo admiré y siempre conversábamos sobre esos aspectos que otros contadores públicos ligeramente toman y que hay muchísimos hechos increíbles. Él tuvo también que enfrentar, como, por ejemplo, que lo contraten para una auditoría de un ente público. En ese entonces estaba ejerciendo lindamente la profesión, aparte de que era docente. Y en el transcurso de mi vida siempre he tomado lo positivo que puede dejar de mí cualquier persona con quien yo cruzo. Hasta las personas que menos me imagino me han dejado enseñanzas. Personas que actúan de una manera negativa, contraria a lo que yo considero, pues me han dado también enseñanzas. Entonces yo no desprecio realmente a la persona por sí, sino que trato de tomar lo mejor de ella. Entonces he tenido muchísimos referentes, muchísimos compañeros de trabajo o compañeros de la federación que me han mostrado lo que es el desinterés.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Patrimonio personal</li> <li>-Buena remuneración por el buen trabajo realizado</li> <li>-Imagen personal frente a otros</li> <li>-Calidad profesional</li> <li>-Transparencia</li> <li>-Código de ética</li> <li>-Profesores de referencia</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 28. Marcos referenciales y horizonte moral desde PV3

<b>INFORMANTE</b>	PV3
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
Bueno, la autonomía, la identidad. Sí, es un desarrollo del ser humano, en este caso del ser humano profesional. Yo considero que existen debilidades muchas veces en nuestros programas de estudio, de formación, porque a veces se le da importancia simplemente a lo técnico, pero en efecto existen áreas como la ética, la de ontología, en las cuales se debería profundizar, y más en el mundo contable, que nosotros estamos directamente relacionados con <i>dar fe pública de datos financieros, o demostrar la realidad económica que puede estar afectando a una organización, a una empresa, a una persona</i> . Es por esto de que el contador profesional desde el inicio de su formación debería recibir los lineamientos, las directrices, es más, desde el punto de vista de la evaluación, el profesor debería buscar cómo determinar de que en efecto ese ser humano que se está formando, pues tiene una <i>conducta ética acorde con las exigencias sociales y las exigencias de la profesión</i> . Es difícil, es complejo el tema, pero yo	

pienso que es uno de los puntos principales. ¿Cómo enseñar ética? ¿Cómo enseñar esto? Es muy complicado porque yo creo que eso viene desde el nacimiento del ser humano, desde los pequeños inicios, ya desde nuestro hogar, desde nuestra casa, ya se empieza a formar ese ser humano ético que va a cumplir, y eso está relacionado en el mundo jurídico con ese derecho natural, lo que llaman los abogados el uso naturalismo, que lo diferencian del uso positivismo, porque evidentemente cuando existe la norma escrita, verdad, está escrita, pues ya tenemos como las bases para determinar, pero previo a esto, existe un deber ser que debe cumplir el ser humano y en este caso el estudiante contable o el profesional contable, como lo queramos ver, dependiendo de la etapa de la vida en el cual nos encontramos

Bueno, yo creo que sí, en efecto, desde que nosotros empezamos ya siendo esa relación que mencionábamos, desde nuestro hogar y cuando vamos ya al mundo de lo académico, de que nos empezamos a formar, sí siempre nos han hablado, yo tengo desde un punto de vista particular una *formación religiosa bastante significativa, soy católico, entonces por ende pues eso me ha llevado a que siempre como que tengo una referencia de ese, de entre el bien y el mal, lo bueno y lo malo, entonces obviamente eso me ha ido marcando a medida que yo he ido avanzando en mi formación académica y en mi actividad profesional, siempre como que he tenido claro esa postura de qué es bueno, de qué es malo, qué se debe hacer y qué no se debe hacer.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Profundizar más en la ética y la ontología</li> <li>- Dar fe pública de datos financieros o demostrar la realidad económica, que puede estar afectando a una organización, empresa o personas.</li> <li>-Tener conducta ética acorde con las exigencias sociales y de la profesión</li> <li>- La formación espiritual como referencia entre el bien y el mal, formación y experiencia profesionales.</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 29. Marcos referenciales y horizonte moral desde PV4

<b>INFORMANTE</b>	PV4
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
Entonces, al punto donde voy, es tener eso claro en las universidades, <i>empezar a recrear como decir que no hay poder para cambiar la norma, cómo poder recrear situaciones que mejoren la aplicación de la norma en dirección a la incómoda. Yo hablaba hace rato de cuál es el horizonte moral. Para mí, el horizonte moral es el bien común. El cual irá a una conciencia reflexiva, pasará a ser la conciencia reflexiva y luego todos podremos tener una convivencia más armónica.</i>	

Creo que es ético desde otra perspectiva, y yo te digo sí, sí, sin duda. De hecho, de hecho, me pasó, yo soy, digamos, el auditor de una fundación que tiene inversiones en el extranjero, en bolsa de valores, y me pasó de que... de que estaba pasando cosas, no de fraudes, sino de decisiones políticas que atentaban contra la ética, y pusieron a gente de la junta directiva a revisar sus propios actos de gobierno, como que tú dejes de ser presidente y mañana seas el contralor de la República y revisa tu propia gestión, eso pasó donde yo trabajo. Entonces, de... hablé con quien tenía que hablar, pregunté, y al final renuncié, y fui ético por no prestarme a esos... o a esa decisión, pero por otro lado afecta a mi familia, porque los dejé sin esos puntos de ingreso, y nos lo hicimos mal. *Entonces, explícame tú cuál es la dimensión ética de esa decisión profesional, a costa de la estabilidad de mi familia.* O sea, es ético que mi familia pase hambre por culpa de esa decisión. Claro, yo pude haberme quedado. Yo pude haber dicho, bueno, no se puede seguir con el trabajo y sobrellevar las cosas que, de hecho, en efecto, volví. En efecto, volvimos, me lo pidieron. Pero ¿qué pasaba con... con que la ética no puede ser parcelaria tampoco? Entonces, ciertamente tiene sus dimensiones, estas deben tener pasos de comunicar, pasos comunicativos. Entonces, en esa situación, que es un poco maniqueísta de blanco-negro, pues yo por ser ético en mi trabajo, dejé de ser ético de mi casa. ¿Ético de esto? ¿De la ética? ¿De la existencia? Claro. Porque estamos en un país donde tú agarras a esos trabajos y perfectamente anotas. Ah, pero ¿qué pasa? ¿Se lo mejora el sistema? ¿Te protege ante estas situaciones? ¿Y tiene un seguro en contra del cumplimiento de la ética profesional? Ah, bueno, que tú te vas y un seguro es para forzados. Y bueno, te doy x salario por un año. ¿Por qué? Porque viste la situación in extremis y yo como estado, entonces el sistema te da incentivos a que puedas ser ético. Entonces, por eso es por lo que la cosa es muy complicada, porque uno siempre es el pedicurista y político de toda esa relación comercial. Porque al final es una relación comercial de prestación de servicio, pero no deja de ser comercial.

Sí, Noel Michalski es un filósofo argentino, doctor de filosofía, amparillo Rosary, es un mexicano también, él no es filósofo de su hermano, es un filósofo, pero tiene una capacidad de abstracción muy muy grande. No sé cómo funciona la realidad, y también hay alguien que me encanta, que se llama Stan Ryber, otro filósofo argentino, el libro que se llama Filosofía Martillazos, y varios de ellos enseñan no solamente a cómo vivir la vida, sino a los humanos que estamos viviendo y a cómo... cómo se nos impone desde el mundo de los extranjeros del poder, formas de comportamiento que deshumanizan por completo al ser humano, entonces ellos han sido básicamente mis referentes.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	-El horizonte moral es el bien común -Aplicación ética que contemplen todas las dimensiones del ser, para su bien estar.
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

En el caso del experto identificado como PV4, precisa que el marco referencial y horizonte moral influyente en su vida se define por la concepción que el horizonte moral es el bien común, el cual considera la aplicación ética que contemple todas las dimensiones del ser, para su bien estar. Lo cual visto desde las apreciaciones de Taylor (1996) representa el referente de su interpretación personal, pues como lo menciona el autor, el horizonte moral y el bien común va más allá de la consideración de un fundamento ético propiamente dicho, en todo caso es la directriz de un comportamiento cónsono con su la propia apología del sujeto.

#### **Matriz 30. Marcos referenciales y horizonte moral desde PV5**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PV5</b>
<b>DISPARADOR</b>	Marcos referenciales y horizonte moral
<b>RESPUESTA</b>	
<p><i>Mi referente dentro del territorio nacional ha sido la empresa Agro tributos, pues son una empresa que se ha formado, tiene años formándose en temas de actividades primarias del país. A nivel de universidad, tengo mucho que agradecerle a la Universidad de los Andes, porque hoy por hoy sigue ayudándome a formar. Adicional, estoy estudiando Costos, un posgrado en la Universidad de los Andes, así que van a seguir siendo mis mentores, orgullosamente de ser ulandina. Ellos dos, a título personal, pues sí me han marcado muchos profesores dentro de mi formación académica, que hoy por hoy me consultan, entonces ha sido satisfactorio, quiere decir que hago las cosas bien. A nivel de desarrollo de actividad primaria, pues sí, mi nombre es reconocido, no solamente como contador, sino como productor agropecuario, por eso decía que tenía previos seis años atrás de conocimiento general, ¿qué otro referente ha sido? Para mi bien, en tema de formación, muchos angelitos, amistades conocidas, pero más que todo referente para mis conocimientos a nivel de empresa primaria, sí ha sido mucho la empresa a la cual estoy muy agradecida, agro informática y agro tributos, porque me abrieron las puertas sin tener experiencia, porque eso es un tema, cuando uno se gradúa todo el mundo te exige experiencia, pero nadie te la quiere dar, es un poco incongruente, pero es así. Entonces, sí, ellos han sido mi referente, además de la universidad, que no la voy a dejar, es más, me gustaría, ¿por qué no? En algún momento de mi vida, lo único que le he criticado y públicamente en la Universidad de los Andes es, ¿por qué forman contadores para solo comprar y vender? ¿Por qué no forman contadores? ¿O por qué no hay electivas, por decirlo de alguna manera, en el tema primario? Siendo la ubicación de la Universidad de los Andes, ¿primario turismo? Entonces, por eso hice mucho hincapié en que debías tener conocimiento de otras áreas en donde tenías que saber de todo este tipo de información, de disciplinas asociadas,</i></p>	

porque no es solamente ser contador, a veces te toca estudiar muchas otras áreas. *Entonces, creo que mis dos referentes para concluir han sido la empresa en donde trabajo, profesores de la universidad, que puedo nombrar a muchos y se nos puede ir la tarde, y la Universidad de los Andes.* Pero sí tengo esa crítica, incluso cuando ingresé al posgrado, como era posible que de once personas yo era la única que tenía necesidades en el sector y que a veces no encontraba un punto de debate con esa persona.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Empresas</li> <li>-Universidad</li> <li>-Profesores</li> <li>-Ética</li> <li>-Normas</li> <li>-Capacidad de interactuar con diferentes disciplinas.</li> </ul>
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

Al analizar el diálogo mantenido con los contadores venezolanos se puede inferir que estos coinciden en que los marcos referenciales son principalmente de quienes han aprendido, dentro de ellos: la familia, los profesores, las empresas, universidad, otros contadores, adicional a, las normas o espacios normativos, y la ética en sí misma

Las respuestas contrastan la afirmación de Sabio (2014), acerca de que la identidad “es la construcción de la personalidad del sujeto de forma interactiva con otros sujetos, algunos de los cuales comparten con él su marco referencial, pero otros no” (p. 109); este planteamiento constituye una contribución para la investigación, en tanto, en el ejercicio profesional no todos los contadores tienen como bien supremo el interés público, pues algunos de ellos aplican un juicio profesional distinto al considerado como “buen juicio”.

El análisis empírico de la actividad profesional, además, deja clara evidencia de que algunos profesionales contables referenciados por los participantes no poseen las condiciones intelectuales y personales para aplicar el escepticismo profesional en las acciones propias como auditor. En las respuestas de algunos de los

contadores venezolanos puede verse como mencionan como referentes contadores o situaciones que no les gustaron o con las cuales estuvieron en desacuerdo, y, de ellas tomaron aprendizaje para la construcción de su identidad o postura como profesional.

De acuerdo a lo expresado por Taylor (1996), se puede considerar que, al igual que otros expertos, el contador comienza a formar su identidad como profesional desde la universidad, cuando inicia su comunicación dialógica con los profesores que son los primeros profesionales referentes, además de su interacción con los teóricos que le van dando forma al mundo profesional al que apenas se está adentrando, lo cual se evidencia en las respuestas de ambos grupos de contadores.

En efecto, el hallazgo obtenido a partir de la interpretación de los diálogos puede ser visto desde los postulados de Taylor (1996) como el proceso de construcción de la identidad moderna. Pues el autor se refiere a esta como una construcción social, que nace a través de los vínculos con las otras personas, menciona

[E]s decir, la vida es una narración de lo que se hace y de lo que se es. Una concepción de identidad personal que sustenta cuando afirma que el sujeto no decide o no elige las fuentes de su identidad, sino que las construye a partir de la relación social y política con los otros significantes; es decir donde se da la comprensión de sí mismo.

A este respecto, Zarate (2015) refiere que la identidad, en la teoría de Taylor (1985; 1991; 1993; 1996; 2006) contiene un asiento ontológico, además de una base social o cultural. El fundamento ontológico de la identidad, según Taylor (1996), hace referencia a los seres humanos, quienes se auto interpretan. Además, la base social o cultural de la identidad, corresponde a la participación innegable de los otros y de la comunidad al cual pertenece; lo que resalta, que los marcos de referencias culturales son los que permiten la inteligibilidad de *qué y quiénes somos*.

Se puede decir que la base, la ontología y lo social de la identidad, están determinadas y articuladas en el lenguaje. Estos postulados se ven claramente en las diferentes respuestas de los contadores entrevistados, acerca de que sus marcos de referencia son todos aquellos que de una u otra forma por semejanza o diferencia estructuran la identidad de cada contador.

Debido al carácter intencional del ser humano, otro fundamento del pensamiento de Taylor (1996) que tiene relación con los hallazgos obtenidos de los diálogos con los contadores, es la vinculación esencial que establece entre la identidad moral de una persona y cierta clase de orientación moral. Hay que afirmar que la identidad se configura en términos de orientación dentro de un espacio moral, implica asumir tales marcos de referencia como base ontológica, porque lo que definen los marcos es esencial para el individuo.

Esta configuración de la identidad moral propuesta en Taylor (1996), es fundamental para tener en cuenta el rasgo esencial del obrar humano, cuando afirma la imposibilidad de sostenernos sin una orientación hacia el bien.

Las categorías encontradas a través de las respuestas que dieron tanto contadores de Colombia como los de Venezuela coinciden con lo expresado por Taylor (1996), cuando argumenta que el marco referencial de cada individuo no es escogido por el sujeto, aunque participa de él, y, por esta razón, puede modificarlo, sin embargo, dicho marco le ofrece a cada sujeto el ámbito dentro del cual se orienta para comprender la realidad, a su vez, cada individuo posee varios marcos referenciales, que construyen los diferentes *Yos*. Estos marcos se entrecruzan para formar lo que él denomina el horizonte de valor moral.

Este horizonte marca el espacio moral desde el cual cada sujeto actúa, manifestando una determinada identidad, pero a su vez este horizonte muestra un

abánico de escenarios que son independientes del sujeto. En el caso de los entrevistados, estos marcos de referencia importantes para el establecimiento del juicio escéptico aparecen como un continuo entre la universidad, los contadores como colegas exitosos, pero también los que definen el marco normativo, la vida social y el hogar del cual cada uno proviene.

Estos hallazgos son reafirmados por Martín (2018), pues sus fundamentos explicaron lo que hay en la construcción del Yo, de acuerdo al autor, el mismo se tejen en función de unos marcos referenciales que contribuyen a forjar la identidad del ser humano. Martín (2018) revela que la identidad tiene como base la orientación moral del sujeto, en este caso, frente al sujeto contador, quien debe fortalecer esta identidad, formada por sus esquemas referenciales en los que el horizonte moral es determinante para asumir su posición frente a la realidad contable.

A continuación, se presentan las categorías emergentes resultantes de los diálogos con los contadores profesionales colombianos y venezolanos sobre los marcos referenciales y horizonte moral.

### **Matriz 31. Marcos referenciales asociados al horizonte moral del contador profesional en la formación del juicio escéptico**

MARCOS REFERENCIALES ASOCIADOS AL HORIZONTE MORAL	
PARTICIPANTES COLOMBIANOS	PARTICIPANTES VENEZOLANOS
Formación de criterio con la experiencia, estudio y formación	Profesores,
Educación familiar, formación en valores	Líderes gremiales,
Enseñar a analizar el comportamiento de las personas, las habilidades del interlocutor	Presidentes de federaciones,
Aguantar presión	Presidentes de colegios,
Formación del hogar	Cargos en cuerpos colegiados,
Fuerza espiritual de decidir hacia lo mejor	Colegas de éxito
Satisfacer necesidades básicas con la profesión	Patrimonio personal <i>Buena remuneración por el buen trabajo realizado (Vivir Bien)</i>

Independencia mental	Imagen personal frente a otros
Referentes familiares	Calidad profesional
Referentes sociales	Transparencia
Combinar aspectos personales con profesionales	Código de ética
Capacidad de análisis	Profesores de referencia
Capacidad de comunicación	Profundizar más en la ética y la ontología
Comportamiento ético	Dar fe pública de datos financieros o demostrar la realidad económica, que puede estar afectando a una organización, empresa o personas.
Sentido del respeto.	Tener conducta ética acorde con las exigencias sociales y de la profesión
Relaciones familiares	La formación espiritual como referencia entre el bien y el mal, formación y experiencia profesionales.
Relaciones sociales previas	El horizonte moral es el bien común
Valores personales	Aplicación ética que contemplen todas las dimensiones del ser, para su bienestar. Empresas Universidad
Problema ético	Ética
Bien común	Normas
Ética del bien común	Capacidad de interactuar con diferentes disciplinas
Ética del interés público	
Relativismo de los límites del interés público	
La desconfianza	
Reportes contables incorporan información económica, sobre gobernanza, sobre sociedad y sobre el planeta.	

**Fuente:** Elaboración propia (2024)

Los marcos referenciales identificados en la matriz anterior son analizados desde Taylor (1996) pues en su obra argumenta que la forma de construir identidad y afianzar el Yo, es volviendo a pretender valores sustentados en la moral, forjados en el intercambio con el otro, creando un horizonte moral capaz de alcanzar bienes y supra bienes, para la realización de sí mismo y del bien común.

Este fundamento de la teoría de Taylor (1996) sustenta las intencionalidades de estudio, aunado a las bases teóricas o postulados sobre el juicio escéptico, como filosofía que permite ahondar en el análisis de evidencias de forma objetiva y cuestionadora, que garanticen la veracidad y el éxito del bien común.

## CAPÍTULO VII

### FACTORES DETERMINANTES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL “YO” CONTADOR PROFESIONAL PARA LA FORMACIÓN DEL JUICIO ESCÉPTICO DESDE LOS POSTULADOS DE CHARLES TAYLOR

Como se ha mencionado, el contador debe ser un profesional objetivo, mantener independencia mental, Nelson (2009), Hurrt (2010), Viloria (2013), Nolder (2018) Quadackers (2019) le dan importancia de la confianza en *sí mismo*, lo que para Taylor es el “yo”, los contadores profesionales participantes consideran importante en la identidad de un buen contador profesional el ser objetivo y manifiestan que para ser objetivo de tener *carácter fuerte, aguantar presión, seguro de sí mismo*, al mantener una actitud de escepticismo profesional.

Si bien se ha revisado como ha influenciado la contabilidad en la evolución en la economía en doble vía, en lo referente al bien común, en la evolución de precio justo, a valor de mercado a valor razonable, también esta dinámica ha generado cambios epistemológicos y ontológicos en la evolución de la economía, la contabilidad y auditoría donde se aplica el juicio escéptico.

En este sentido a Jeppesen y Van (2015) la contabilidad y la auditoría han venido avanzando de paradigmas netamente positivistas a paradigmas subjetivo socio -constructivista de verdad consensual con criterios dentro de los cuales para la identidad moral del sujeto contador profesional parte de la pregunta de ¿Quién Soy como Contador Profesional? Para dar respuesta a este interrogante debe ser

autoconsciente y autorresponsable, se ubica dónde está y hacia dónde quiere llegar, busca sus marcos referenciales que nos relacionan con la idea del bien, dentro del cual define su horizonte de sentido, a partir del cual se ubica y sabe qué significan las cosas para él, establece fuertes valoraciones que los llevan a distinciones cualitativas y define su Identidad, la objetividad de nuestras valoraciones y distinciones cualitativas están imbricadas en nuestras formas de vida.

En este sentido, para Taylor (1996) "Lo que soy ha de entenderse como lo que he llegado a ser" P. 80, en los diálogos con los participantes, se observaba que en la conversación sobre ¿Cómo se concibe como contador profesional?, en su autorreflexión, hace un recorrido histórico por su formación, desde el hogar hasta la actualidad, en algunos casos se identifica como soy católico o recibí formación religiosa, o los valores inculcados en el hogar, su formación universitaria, experiencia laboral, vida, ubicación en el espacio moral, conocimiento, forma ética, resaltan su objetividad en cumplimiento de las exigencias de la normativa, en algunos casos su buena remuneración, lo que afianza lo que Taylor (1996) denomina la vida corriente, y para Nelson (2009) son conocimiento, rasgos, formación experiencia e incentivos.

En lo que tiene que ver con la objetividad, con respecto a la auditoría de estimaciones, valor razonable y diferentes formas de valuación y medición, los participantes muestran sus preocupaciones en lo referente a que el marco normativo admite estas subjetividades, que exigen al contador profesional, una serie de oportunidades de mejora en sus prácticas, competencias técnicas, valores, ética y actitudes profesionales.

Además, debe conocer el manejo de modelos de negocios, cadenas de valor, fortalecer habilidades de comunicación con expertos de otras áreas, trabajo en colaboración con profesionales de diferentes disciplinas; manejo de bases de datos y de información que utilice diferentes métricas, análisis de escenarios, controles sobre las métricas, preparación de diferentes reportes, dentro los cuales se tienen: reportes de sostenibilidad y su aseguramiento; y, sobre todo fortalecer el Yo moral del contador profesional para estar libre de sesgos y no ser vulnerable a los incentivos.

En esta misma línea, Jeppesen y Van (2015) analizan la relación contabilidad y auditoría defienden la idea de que siempre que cambie el paradigma de la contabilidad, la auditoría cambiará en el mismo sentido. El cambio histórico del paradigma principal de la contabilidad en su paso de informar la verdad, a informar y su cambio de enfoque contable de un enfoque basado en la correspondencia de criterios, muestran correspondencia con los cambios generados en la auditoría por la influencia de los cambios de paradigma en la contabilidad, solo hasta la aplicación del valor razonable, que fue introducido en el año 1976 y de aplicación general a partir del año 2005.

En este sentido a continuación se esquematiza el recorrido histórico que realiza Jeppesen y Van (2015) pues presentan la evolución de los paradigmas en contabilidad y auditoría, en concordancia con los cambios que se han generado en las mismas, donde se analizan que se han dado de manera simultánea en algunos años y como en la actualidad se ha generado un retraso en la auditoría.

**Matriz 32. Evolución de la contabilidad y la auditoría**

<i>Fechas</i>	<i>Paradigma</i>	<i>Valuación/medición</i>	<i>Paradigma contable</i>	<i>Paradigma de la auditoría</i>
Antes del siglo XVIII	Enfoque de la agencia Paradigma positivista de verdad	Conservadurismo Valoración a costo histórico o al más bajo valor de mercado	Suministro de información de un agente para una rendición de cuentas personal o fiscal	Comprobar la veracidad, es decir la honestidad y la integridad del agente y no la calidad de las cuentas
Siglo XVIII	Objetivo Paradigma positivista de la verdad por correspondencia con una realidad externa	El valor de realización exigía que todos los activos no realizados, tanto activos fijos como corrientes, fueran valorados al costo. Se grava la utilidad la diferencia entre el precio de venta de un activo y su costo histórico	Informar la veracidad de las cuentas Presentar informes contables en el contexto de una verdad por correspondencia con realidad externa	Comprobación de la veracidad, es decir por una imagen "verdadera y correcta" de esta realidad (económica) externa. Se centró en el balance general para la detección de fraude en la dirección.
Segunda mitad del siglo XX	Inter subjetivo Paradigma neopositivista de verdad "por correspondencia de criterios"	Con el tema de la inflación a mediados de los 80, la abundante bibliografía sobre costo corriente y valor presente dio legitimidad a los valores de mercado. En 1973 se incluyó por primera vez el valor razonable en su norma de contabilidad financiera el FASB NIC 13.	Informar la verdad de acuerdo con "PCGA" Mediante una verdad por correspondencia de criterios establecidos El sistema, el proceso y la información generada y comunicada (AAA. 1966)	Cuentas "verdaderas y correctas" "Imagen fiel del patrimonio" Se centró en el estado de pérdidas y ganancias Comprobar una imagen verdadera y correcta de la realidad ...y comprobar así, el grado de correspondencia entre esas afirmaciones y los criterios establecidos, para luego comunicar los resultados a los usuarios interesados

---

(AAA, 1973, p. 2)  
Detección de fraude  
por errores  
administrativos.

A partir de la década de 1990	Subjetivo	1984 FASB con la Declaración No 5 Reconocimiento y medición en los Estados financieros de las empresas comerciales, cinco atributos de medición: costo histórico, costo corriente, valor neto realizable y valor presente	Paradigma del valor razonable	La razonabilidad en la presentación de los informes financieros de acuerdo con la perspectiva del interés público
Politización de la contabilidad	Paradigma socio-constructivista de verdad consensual con criterios	De 1990 a 2000 la aplicación de las NIIF, en 2005 de una mezcla entre valor razonable y valor de uso en función de su rentabilidad futura.		

Fuente: Elaboración propia (2024), esquematizando a Jeppesen y Van (2015)

Según lo expuesto por Jeppesen y Van (2015) en la evolución de la contabilidad y el cambio en sus paradigmas que se dan de la misma manera en la auditoría, el

cambio en las prácticas realizadas antes del siglo XVIII, el enfoque de la agencia con un paradigma positivista de verdad, y, en la auditoría era comprobar la veracidad, la honestidad e integridad del agente. A partir del siglo XVIII, en la contabilidad se cambia a un paradigma positivista de la verdad por correspondencia con una realidad externa y, en la auditoría al de comprobación de la verdad por una imagen verdadera y correcta, en este período se grava la utilidad entre el precio de venta de un activo y su costo histórico.

En la segunda mitad del siglo XX, con el tema de la inflación se da paso a la discusión del costo corriente, valor presente y otras formas de medición y valuación del reconocimiento que van a legitimar el valor razonable, se da paso en la contabilidad a un paradigma neopositivista de verdad por correspondencia de criterios. En la auditoría se centra en comprobar una imagen verdadera y correcta de la realidad y el grado de correspondencia entre estas afirmaciones. Para finalizar con el cambio a partir de la década de 1990 con la politización de la contabilidad el paradigma subjetivo: socio constructivista de verdad consensual de criterios y en la auditoría según el autor no se han dado los cambios.

Diferentes autores, dentro de los que destacan Zeff (1978; 2003a); Moonitz, (1974); Watts y Zimmerman (1978), Horngren (1973), todos ellos citados por Jeppesen y Van (2015) afirman que “desde mediados la década de 1960, la Comisión Norteamericana de Principios de Contabilidad (AAPB, *American Accounting Principles Board*) fue presionada constantemente por una amplia gama de partes interesadas, que comprendían gerentes corporativos y auditores que actuaban en función de intereses” (p. 47).

En el análisis de la evolución de la contabilidad y la auditoría y sus cambios de paradigma hasta nuestros días, se evidencia la aplicación del costo histórico

durante todo el proceso, hasta los dos últimos cambios hacia el valor razonable y otras formas de valuación y medición, estos fueron generados por los diferentes desarrollos y desafíos de la dinámica económica y contable y que en su momento se concentra en unos limitados grupos económicos y de poder que tiene como consecuencia la politización de la contabilidad, que engloba los intereses de los particulares hacia un horizonte moral es el interés público de partes interesadas que presionaron.

La crítica fundamental a este proceso según Jeppesen y Van (2015) es la politización de la emisión de norma de contabilidad, estos autores consideran que

[L]o ideal sería que los principios de contabilidad fueran apolíticos y neutrales con el fin de garantizar que los estados financieros sean representaciones neutrales de la realidad... Esta neutralidad se puede lograr mediante un amplio consenso entre las partes interesadas, en el sentido de que el objetivo de la contabilidad financiera es describir la realidad económica de la empresa (p. 146)

Estos autores consideran como problemático que la forma de valuación y medición favorece la relevancia en cuanto a su utilidad en la toma de decisiones y resta importancia a la fiabilidad, la confiabilidad y la auditabilidad, presentando problemas de estimaciones y mediciones subjetivas. En el diálogo de esta investigación mantenido con PC1, PC2, PC3, PC4, PC5 y PV1, PV2, PV3, PV4 y PV5 se evidenció una concordancia con el pensamiento de Jeppesen y Van (2015), considerando que las respuestas obtenidas se orientaron a la identificación de una problemática ocasionada por las estimaciones y mediciones subjetivas.

En función de lo anterior se analizan las respuestas obtenidas del diálogo realizado con los contadores de Colombia, y, posteriormente se presentan los

hallazgos del mismo ejercicio de interacción aplicado con los contadores de Venezuela.

**Matriz 33. Factores que influyen en la objetividad desde PC1**

INFORMANTE	PC1
DISPARADOR	Factores que influyen en la objetividad
RESPUESTA	<p><i>El auditor debe tener un carácter fuerte, y cuando digo un carácter fuerte es escuchar para analizar cada palabra que me dicen y luego traducirla e ir verificar si corresponden, entonces ese perfil que de alguna manera uno busca como auditor es que debe ser crítico sin llegar al extremo porque algunos auditores en esa crítica terminan como juzgando y uno no somos ni jueces ni nada por el estilo para condenar a alguien ahí en la compañía no, simplemente buscamos evidencia para determinar si el estado financiero es o no razonable, entonces desde ese punto de vista creo que tiene que tener un carácter fuerte, contundente por supuesto el tema de la integridad, si la compañía está mal y quieren que haya un resultado específico y le ofrecen una dada pero automáticamente podría debilitar su criterio, entonces desde ese punto de vista tiene que haber el tema de utilidad en esos aspectos para ser auditor y decir que lo que se tenga que decir, lo resumo en eso integridad, carácter.</i></p> <p>En este caso en particular me parece que el escepticismo se construye porque si fuera un tema innato eso significa que no necesitaría entre comillas estudiar para desarrollar, en mi concepto creo que el tema se construye a través del estudio y la práctica porque cuando tiene la oportunidad de formar entonces dice uno “no le crea tanto” pero obténgame la evidencia entonces realmente lo que uno está construyendo en el tema de ser escéptico en el desarrollo de auditoría, inclusive a veces se traslada a otros campos a veces hasta en el mismo campo personal que a veces uno es escéptico en otros temas, en los negocios en el ofrecimiento de ciertas prebendas, entonces se convierte como en un tema que hace parte de cada contador, desde mi punto de vista el escepticismo se construye es un tema final.</p> <p>Hay un tema en particular y es que uno al estudiante le puede dar directrices, pero desafortunadamente esa aptitud de escéptico a veces no se desarrollan, usted es escéptico por las siguientes razones y <i>a veces inclusive en temas de identificación para decirle usted no tiene que confiar tanto porque todo lo que le dicen usted tiene que ratificarlo en una evidencia</i>, entonces desde ese punto de vista la educación debería contribuir primero a la especialización y como fortalecimientos de esos conceptos que va a aplicar en su ejercicio profesional pero en un tema de profundización, así como en algunos casos dicen me llaman a hacer profundización en un tema tributario pues así debería pasar en el tema de auditoría, en el tema de auditoria es ayudar a conceptualizar ese tema de que es el escepticismo y porque es tan importante porque al final del día es algo que nos caracteriza a los auditores en el sentido ,que a veces en auditoria utilizan una frase que dice “Piensa mal y acertaras” y entonces no es que uno trate o tilde de ladrón a quien está auditando pero ser escéptico</p>

respecto a las respuestas que le dan porque además esto es un tema psicológico que en muchas oportunidades la gerencia por quedar bien con el auditor a todo le dice que está bien, que esta correcto y yo como auditor no me puedo quedar con esa información, yo tengo que ir y probar y ahí es donde estoy aplicando el escepticismo, entonces las universidades cuando profundizan deberían propender por esos elementos y yo digo que son temas incluso de casuística de cómo se aplica el escepticismo profesional

*Para auditar estimaciones diría que la estimación es el resultado de un juicio o un criterio que aplico la entidad, entonces lo primero que tendría que evaluar es como la entidad llegó a ese resultado específico a la determinación de esa estimación contable para poderla auditar y mira que la estimación contable a final del día no se audita desde el valor si no desde la esencia que originó esa estimación para saber si lo que la entidad ha utilizado de criterio para su cálculo es adecuado, al final del día el cálculo es un accidente es el resultado final lo más importante es conocer cuál fue la base que se tomó para hacer esa estimación contable, entender los antecedentes y entender cada tipo de archivo de que es lo que se quiere, ahora las normas de contabilidad tiene directrices específicas y muy detalladas de cómo llegar a calcular una estimación contable. Ahora dentro de las estimaciones contables la más dura para mi es la del valor razonable, lo más importante es definir cuáles son las reglas que la entidad ha establecido y si esas reglas y esas líneas están dentro del marco normativo.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Carácter fuerte</li> <li>-Escucha activa</li> <li>-Constatación con realidad</li> <li>-Ser crítico</li> <li>-Integridad</li> <li>-Desconfiar, ratificar todo con evidencia</li> <li>-Auditar estimaciones desde la esencia que la originó, si el cálculo utilizado es adecuado</li> <li>-Estudiar cuál fue la base que se tomó para hacer la estimación contable.</li> <li>-En el tema del valor razonable, debe definir cuáles son las reglas que la entidad ha establecido y si esas reglas y esas líneas están dentro del marco normativo</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

El diálogo mantenido con PC1 dio evidencia que el desarrollo de un carácter fuerte, la escucha activa, la constatación con realidad realizada por el Contador Profesional, así como, su actitud crítica, desarrollada a partir de un

comportamiento íntegro, son factores que incluyen en la objetividad en su actividad profesional.

Adicional a ello, el propio experto PC1 manifestó que la desconfianza puesta a prueba a través de los procesos de ratificación de la evidencia es un factor fundamental en este punto, pues es necesario mantener una actitud escéptica que permita obtener información real en el proceso de la auditoría y el trabajo contable.

#### **Matriz 34. Factores que influyen en la objetividad desde PC2**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PC2</b>
<b>DISPARADOR</b>	Factores que influyen en la objetividad
<b>RESPUESTA</b>	Yo creería que algo que <i>serviría serían las co-auditorías y la rotación de la firma</i> , yo creo que a nivel internacional hay unos temas de rotación de firmas que hay que volverlos más estrictos, hoy tenemos 5 años a 7 años, puede ser que 5 años sea adecuado, pero sobre todo que exista una co-auditoría y que auditen el trabajo de ese auditor para ver si se está cumpliendo. Otras de las cosas que funcionaría sería el tema de entidades de supervisión con exfuncionario con un conocimiento técnico alto, ¿porque el problema que hay es que si voy a ubicar Marta Mármol y Marta sabe más que yo lo que diré es "listo marta hizo todo el trabajo" y la empresa fraude al otro año por qué? Porque yo no sé lo que estoy haciendo...entonces se necesitaría un tipo POV en cada país o en cada jurisdicción donde eso pudiera suceder, pero hoy el mundo de los mercados tiene que trabajar más unidos, POV que auditar a las empresas en bolsas de Colombia pero que no fuese colombiano si no que fuese extranjero, porque entre más grande sea la entidad entre más internacional sea, puede haber una mejor transparencia, porque ya no va a haber ese problema del incentivo, de la independencia. El problema de Colombia es que solo hay 7 clientes grandes y si los pierdes, ¿qué clientes va a coger? Los pequeños, ese es el problema nuestros mercados son tan pequeños, tan chicos que el fraude es fácil de cometer.
<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Hacer <i>co-auditorías</i>.</li> <li>-Rotación de las firmas</li> <li>-Entidades de supervisión con exfuncionarios con conocimientos técnicos altos.</li> <li>-Transparencia</li> </ul>

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

El hallazgo obtenido a partir del diálogo mantenido con PC2 dejó evidencia que la objetividad de su labor se ve influenciada por factores como la realización de co-

auditorías, la rotación de las firmas auditadoras en el caso de auditorías recurrentes en las empresas, así como, la existencia de entidades de supervisión con la incorporación de funcionarios con conocimientos técnicos elevados en el desarrollo de una auditoría o revisiones en entidades de carácter similar a la estudiada.

**Matriz 35. Factores que influyen en la objetividad desde PC3**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PC3</b>
<b>DISPARADOR</b>	Factores que influyen en la objetividad
<b>RESPUESTA</b>	Digamos que el ser humano por naturaleza es subjetivo, ¿verdad? <i>Nuestra tendencia es hacer subjetivos. Tenemos que ir educando precisamente nuestra mente, nuestra capacidad de observar, digamos, el exterior de manera objetiva. Pero siempre, digamos, nuestra tendencia o nuestra inclinación es hacia ser subjetivos. Sin embargo, el tema de la objetividad se puede ir desarrollando.</i> No es fácil, no es sencillo, pero existen técnicas que de pronto nos pueden apuntar a ser más objetivos. Sin embargo, siempre van a haber rasgos de subjetividad. ¿Qué nos puede ayudar a ser objetivos? <i>Estudiar, capacitarnos, estar al tanto de las nuevas tendencias, estar al tanto de las nuevas aplicaciones, estar monitoreando, ¿verdad? ¿Cómo se hacen las cosas a nivel internacional? ¿Qué cosas nuevas surgen?</i> Todo eso nos va preparando para que nuestro juicio sea objetivo y, digamos, irlo desligando un poquitico del marcado subjetivismo con el que nacemos. Entonces, sí podemos ir adaptando nuestro juicio a que sea, digamos, más objetivo.
	Sobre el tema de las estimaciones contables ha sido una preocupación constante de los diferentes organismos de la profesión a nivel internacional. No es un tema sencillo, <i>es un tema que implica precisamente ejercer mucho juicio profesional desde el punto de vista de quien elabora o calcula estas estimaciones, pero también de escepticismo profesional de quien evalúa o de quien hace el aseguramiento de dichas estimaciones.</i> Entonces, digamos que es un punto en el cual las organizaciones profesionales de Contaduría Pública han invertido no solamente tiempo, sino también dinero, las grandes firmas de servicios profesionales contables también han manifestado su preocupación, porque precisamente al final, digamos, la opinión, por ejemplo, en Colombia que de un revisor fiscal engloba todas las cifras de los estados financieros y <i>eso implica precisamente hacer una correcta evaluación de dichas estimaciones.</i> Entonces, lo que tenemos que entrar es a preparar a los estudiantes precisamente para que <i>hagan un correcto uso de sus juicios al momento tanto de hacer el cálculo de las estimaciones como de evaluar o asegurar la razonabilidad de dichas estimaciones.</i> Eso es fundamental que se haga a nivel de pregrado. <i>Es importante que se estudie la teoría que hay al respecto, no solamente, digamos, de pronto un tema normativo que si lo hago o no lo hago va a tener una incidencia de pronto en mis juicios, sino siempre hay que tener pendiente que la contaduría es una ciencia, digamos, económica y social. La sociedad, digamos, deposita en el contador público una</i>

*confianza y nosotros no podemos estar por debajo de esa confianza que los usuarios de los estados financieros o el público en general depositan en el contador público. Entonces, tenemos que estar bien preparados para poder emitir nuestros juicios acerca de dichas estimaciones, bien sea que estemos del lado de los preparadores o bien sea que estemos del lado de los que garantizan allí un tema de asegurabilidad de la información*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Educar nuestra mente, nuestra capacidad de observar el exterior de manera objetiva.</li> <li>-Desarrollar la objetividad</li> <li>-Estudiar y actualizarse, revisar tendencias</li> <li>-Enseñar a los estudiantes a hacer un correcto uso de sus juicios           <ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluar de forma correcta las estimaciones porque implica ejercer mucho juicio profesional.</li> <li>-Hacer un uso correcto de los juicios al momento, tanto de hacer el cálculo de las estimaciones como al momento de asegurar la razonabilidad de estas.</li> </ul> </li> </ul>
------------------------------	---

**Fuente:** Diálogos de la investigación (2024)

Como se evidencia en la matriz anterior, educar nuestra mente, la capacidad de observar el exterior de manera objetiva, así como, el desarrollo del estudio y actualización, son factores influyentes en la objetividad de PC3. Adicional a ello, el proceso de enseñanza a los estudiantes a hacer un correcto uso de sus juicios, además, de la evaluación de las estimaciones y el uso correcto de los juicios al momento, son factores considerados razonables en el caso del desarrollo de la objetividad profesional según el propio informante.

#### **Matriz 36. Factores que influyen en la objetividad desde PC4**

<b>INFORMANTE</b>	PC4
<b>DISPARADOR</b>	Factores que influyen en la objetividad
<b>RESPUESTA</b>	
	Hay que planteárselo a los estudiantes, hay que decirle la necesidad que eso tiene para efecto de que se puedan vincular en todos estos procesos y eso forma un elemento fundamental precisamente en la construcción de ese escepticismo, que yo lo fundamento, le repito, <i>el auditor tiene que dudar de todo, pero no debe desconfiar de nadie, porque tiene que probarlo, y hay que respetar la presunción de inocencia, es un derecho humano universal</i> . La conducta del comportamiento ético en el sentido del respeto, la consideración por las

personas, el auditor, hay que sustraerse de ese criterio que hizo carrera desde el comienzo, sin ver a la persona, pero con el solo hecho de decir que viene el auditor, entonces ya a todo mundo le tiembla hasta el alma, el contador no tiene por qué estar generando temor de nada, sin que con eso tampoco implique pues que la confianza debe ser íntima, no, ¿por qué? Porque también debe mantener una distancia que le permita garantizar la independencia mental, y eso va forma parte también del mismo trato con las personas, el amiguismo, las relaciones de filialidad, el compadrazgo, a la independencia mental, entonces creo que ahí estarían dados algunos elementos básicos de esas habilidades. Garantizar el respeto y conservar las buenas costumbres, mantener las distancias que se deben mantener de manera racional entre el auditor y el auditado sin llegar al campo de la mezquindad, eso no tiene sentido, el trabajo es el que lo posiciona, su independencia mental es el que garantiza la imparcialidad de sus opiniones, y tiene relación en ese sentido.

CATEGORÍAS EMERGENTES	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Se debe dudar de todo, pero no de nadie</li> <li>-Garantizar independencia mental</li> <li>-Respetar la presunción de inocencia.</li> <li>-El temor que otros pueden sentir</li> <li>-Garantizar el respeto y conservar las buenas costumbres</li> <li>-Mantener distancia de manera racional sin mezquindad.</li> <li>-Garantizar la imparcialidad de sus opiniones.</li> </ul>
-----------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

#### Matriz 37. Factores que influyen en la objetividad desde PC5

INFORMANTE	PC5
DISPARADOR	Factores que influyen en la objetividad
RESPUESTA	Bueno, hay unas cosas que tienen que afectar esas cuestiones del juicio escéptico. Y la primera de ellas es la independencia. La independencia en este momento tiene un grave problema. Y es que la independencia está mediada, intervenida por la regulación. La regulación es uno de los factores fundamentales de limitación de la independencia. Porque no le permiten el ejercicio de la voluntad al contador, sino que su voluntad tiene que... estar dentro del marco de unas reglas que él puede no compartir. De una serie de normas, de estándares que eventualmente él podría no compartir. Hay algunas teorías que están empezando a funcionar en las discusiones internacionales. Especialmente en las discusiones teóricas, no en las discusiones regulativas. Acerca de... el uso de la estandarización... como una estrategia de corrupción. Ciertamente, en tanto que... la información... está fundamentada en criterios subjetivos. Como, por ejemplo, lo son las... las... aplicaciones de valor razonable. Son criterios subjetivos. Hay un alejamiento, supremamente amplio... de la verdad con el corazón. Una vez más, una correspondencia. De la verdad como... aquella coincidencia... de las... representaciones contables con la realidad. En verdad, La realidad va a quedarnos en un segundo plano. Lo

primero que se aleja de la realidad... es... Desde luego... *Las representaciones contables, los informes contables y luego la auditoría también toma distancia de la realidad en cuanto que su propósito, que es aseguramiento, es emitir dictámenes de acuerdo con un criterio establecido y ese criterio son los estándares internacionales de información financiera.* Eso es lo que básicamente se plantea en la sección 700 de los estándares internacionales de aseguramiento. Entonces eso hace una aplicación clara y precisa del escepticismo, que es desconfianza frente al mensaje. *Queda totalmente neutralizada por el criterio porque no permite asumirse al contador a la realidad. Le quita toda posibilidad objetiva de emitir sus criterios con base en la observación de la realidad. Y lo pone en el escenario de emitir su criterio frente a una subjetividad de quienes construyen los mensajes.* *Y eso, por supuesto, genera una serie de escenarios tremadamente problemáticos que en la práctica se ven reflejados en todas esas micro crisis de confianza que nosotros encontramos en noticias permanentes sobre quiebras empresariales, donde entre otras cosas con injusticia se le reclaman las causas a los contadores cuando eso es una responsabilidad de los reguladores, quienes son los que han creado esos espacios de subjetividad que están reemplazado los espacios de la realidad.* Yo creo que ahí es donde se encuentran los mayores obstáculos a la aplicación de esa duda, el escepticismo es duda, que puedan aplicar los contadores en cualquiera de los procesos de trabajo propios de los contadores. Yo en eso estoy totalmente de acuerdo. Es en la construcción de información donde no se... No se está mirando la realidad, sino una subjetividad. Y en la práctica del aseguramiento, donde igualmente se está mirando en la aplicación de unas reglas de subjetividad.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Independencia está intervenida, mediada por la regulación.</li> <li>-La regulación limita la independencia</li> <li>-La información contable está fundamentada en criterios subjetivos, valor razonable, estimaciones que se alejan de la realidad.</li> <li>-Cuestionamiento de la verdad</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

Los hallazgos evidenciados en las matrices que preceden demuestran que los contadores de Colombia enfatizan sus respuestas para ir desarrollando características como independencia de pensamiento, cuestionamiento de la verdad, dudar de todo, pero no de nadie, hacer un uso objetivo de sus juicios, mantenerse actualizado. En este sentido, el contador debería estar dispuesto a educar su mente, y tener la capacidad de observar el exterior de manera objetiva.

Parece importante recordar que el término contador denota a una persona con experiencia en el campo de la contabilidad, adquirida a través de educación formal y experiencia práctica, demuestra y mantiene la competencia, cumple con un código de ética, se mantiene en un alto estándar profesional, y, está sujeto a la imposición por una organización profesional de contabilidad u otro mecanismo regulador. Ante este escenario se hace necesario referenciar los argumentos dados por los contadores de Venezuela a fin de analizar el hallazgo de sus interpretaciones.

#### **Matriz 38. Factores que influyen en la objetividad desde PV1**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PV1</b>
<b>DISPARADOR</b>	Factores que influyen en la objetividad
<b>RESPUESTA</b>	
Yo le digo a los estudiantes míos de auditoría, yo le digo, bueno, yo no creo en nadie, eso la me entendió, o le digo también así, yo no dependo de nadie, sino solamente de Dios. Entonces, para que ellos me cachen la idea, como dicen aquí, del término independiente. Entonces, ser independiente nunca lo vamos a hacer. Lo que podemos ser más objetivo, más <i>imparcial, más justo</i> , siendo justo, pero siempre vamos a tener una inclinación de algo que subjetivamente, dependiendo del objetivo de la auditoría o del objetivo del trabajo que se está encargado, sabiendo que esto es un negocio también, la auditoría es un negocio, porque de eso vive el profesional. Hay muchas variables, porque no entran en los libros, los teóricos, es muy fácil a un profesor universitario que nunca ha hecho una auditoría a escribir sobre esos temas, pero aquellos que hemos hecho muchas auditorías y también somos profesores, sabemos que no es así nada más, que en la <i>práctica hay muchas presiones</i> , incluso que sufre el auditor, y esas son <i>presiones indirectas o a veces directas</i> , de cambiar la opinión, de tomar una decisión importante, por alguna evidencia o una palabra en el informe, que sé yo, que el auditor entonces <i>ahí donde tiene que estar muy fuerte</i> , y podría decidir en que si deja la palabra pero pierde el cliente, o la suaviza y mantiene el cliente, o la quita incluso. Entonces esos son los <i>dilemas éticos</i> donde allí volvemos a lo mismo. Entonces ahora vamos a tener que usar el código de ética, y van a ir dependiendo del objetivo de este profesional que está <i>recibiendo esa presión</i> , que es lo que él va a decidir, porque si él tiene un solo cliente muy importante y ese es el <i>cliente que lo está presionando</i> , obviamente que él no va a dejar de percibir los ingresos el año que viene, entonces puede matizar esa palabra que no le gusta o qué sé yo. Entonces allá ahí entramos en el terreno práctico, <i>que somos seres humanos todos, inclusive los profesionales</i> . Es más, las grandes firmas,	

las Big Four, también el profesional, no vamos a decir gerente o supervisor o incluso los seniors, encuentran y detectan errores graves que deben ser informados, pero cuando ese informe va pasando de escalón en escalón, y hacia arriba está el socio del encargo, entonces el socio del encargo dice que no se va a hacer así si no se va a hacer de otra manera. Y al final en el informe, muy diferente de lo que se encontró el senior, eso también ocurre en la grande firma. Entonces es algo que depende también de esta parte de saber gerenciar un encargo, llámese auditoría, llámese preparación de estado financiero, no sé, bajo norma internacional, qué sé yo. Ahorita por ejemplo se va a saber eso cuando empecemos a hablar de los informes de sostenibilidad, porque los informes de sostenibilidad tienen mucho que ver con la información no financiera. Entonces sí es difícil para el contador público cuando hay detrás una factura, un contrato firmado, y es difícil tomar decisiones y ser escéptico o ser independiente. Imagínense cuando estemos hablando de información no financiera, que no hay ninguna factura, no hay ningún contrato, son políticas, son otras cosas, son oportunidades, son riesgos, son cosas más francas. Entonces va a ser más difícil ser independiente, ser imparcial, pero bueno, ese es el desafío de nosotros, porque nosotros tenemos que formarnos en eso para que cuando nos corresponda, bueno, *tratar de ser lo más independiente posible, tomando una decisión lo más justa posible para todas las partes.*

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Ser objetivos, imparciales y justos</li> <li>-Independencia intelectual</li> <li>-Abordar dilemas éticos</li> <li>-Aguantar presión</li> <li>-Tomar decisiones justas para todas las partes</li> </ul>
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

Con respecto a lo expresado por PV1, se identifica que dentro de los factores que influyen en la objetividad se tiene que la independencia intelectual, el abordaje de dilemas éticos, así como, el asumir labores en las que actúe bajo presión son aspectos necesarios para este punto. Adicional a ello, el propio experto manifestó que la toma de decisiones justas para todas las partes es otro factor necesario cuando se pretende trabajar con objetividad profesional.

#### **Matriz 39. Factores que influyen en la objetividad desde PV2**

<b>INFORMANTE</b>	<b>PV2</b>
<b>DISPARADOR</b>	Factores que influyen en la objetividad
<b>RESPUESTA</b>	

Bueno, como te digo Los factores que influyen en el que hacer, Yo siempre digo que *La educación inicial*, pero la educación no tanto académica, Sino la *educación en éticas, en valores* ,Que yo pienso que eso es lo que está fallando Ok, *los valores* que no se inculcan, ya Vemos una generación de relevo muy distinta a la que yo he vivido ,Y son factores fundamentales para poder llevar a cabo una *buena actuación profesional* ,Tú no puedes trabajar con *transparencia* cuando tú incurres O te haces la vista gorda ante ciertos hechos, Solamente porque te dieron un abstemio legal Porque te cae muy bien una persona, No, tú tienes que tratar de *aislar*, y es lo que te digo Que te trae problemas, sí A mí me los trajo, O sea, actuar con *objetividad con evidencia*, sí Me ha traído muchísimos, muchísimos problemas, Pero no cambio nada, nada de las actuaciones como te digo ,No lo cambio por nada Porque tengo mi mente, *mi conciencia tranquila*, De que lo he hecho bien, de que hice lo que debí hacer Y no me deje influir por amiguitos O por personas que siempre trataban de complacerme de alguna manera ,O sea, no es fácil, no es fácil, ok? Lo digo porque hay veces que te quita el sueño, Cuando una persona que es de tu alta estima Y tú tienes que lamentablemente denunciar un caso O.... entonces es algo que, como te digo, eso no lo enseñan En la universidad, en el colegio, Yo pienso que *eso viene de formación del hogar, ¿ok?* De los principios, Pero, aunque no lo enseñan en la universidad o en los colegios, A veces yo pienso que nosotros como docentes Podemos tratar de orientarlos, destacando la importancia de *ser una persona íntegra*, De hacer un *trabajo honesto, objetivo, la objetividad al 100% no es posible, es muy difícil* Y eso yo pienso que es algo que también se aprende con el tiempo, ok? ¿Por qué? Porque también la objetividad de... ¿Los riesgos te obligan a hacer objetivos ahora, ok? Los riesgos en los cuales incurre el contador público, En la actualidad, quieras o no, te obliga también a hacer objetivos, Es como el castigo de mamá y papá, Cuando te portabas mal, bueno, ahí está Entonces, mira, si tú no eres objetivo Si tú no haces tu trabajo de esta manera Entonces tienes estos riesgos y puedes ir preso, ¿ok? Porque hay muchísimos contadores públicos que están tras las rejas, Por no llevar a cabo de *una manera honesta, adecuada y transparente* Tu trabajo, como contador público Yo pienso que los contadores públicos, en su mayoría Y yo me voy a incluir, Porque yo pienso que muchísimos contadores públicos no han visto la importancia que es nuestra profesión ,Lo importante que es nuestra profesión Y nuestra profesión es básica, es fundamental Y quien no necesita un contador público, Todo el mundo necesita un contador público En el mundo de los negocios, sin contador público no puede llevar a cabo nada ,Pero es una profesión que hay muchísimos que se puede valorar, Y repito, por culpa nuestra, de nosotros mismos, Entonces, bueno, prácticamente La objetividad tienes que llevarla a cabo bien sea por convicción o por el riesgo en que tú estás.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Educación en ética y valores</li> <li>-Buena actuación profesional</li> <li>-Actuar con objetividad con la evidencia</li> <li>-Independencia de pensamiento</li> <li>-Aislarse, abstraerse de situaciones</li> <li>-No dejarse influenciar</li> </ul>
------------------------------	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Ser una persona integra</li> <li>-Reforzar la honestidad, objetividad y transparencia</li> </ul>
--	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

Sobre los hallazgos dejados en evidencia por el experto PV2, se tiene que la educación en ética y valores, buena actuación profesional, la actuación con independencia de pensamiento, a la par de la consideración de abstención de situaciones, son factores incluyentes en la objetividad para este profesional.

De acuerdo con el experto identificado como PV2, la objetividad transita por aspectos relacionados con no dejarse influenciar, el comportamiento íntegro y el reforzamiento de la honestidad y transparencia, por lo cual es necesario que el contable asuma esta conducta en sus funciones profesionales.

#### Matriz 40. Factores que influyen en la objetividad desde PV3

INFORMANTE	PV3
DISPARADOR	Factores que influyen en la objetividad
RESPUESTA	<p>Si por ejemplo pueden existir irregularidades, vicios, fraude, u otros elementos que pueden condicionar la conducta del profesional, un soborno, por ejemplo, y entonces esto puede repercutir desfavorablemente en el juicio profesional que se va a emitir o en la opinión que va a emitir este auditor. Mira, yo te diría que en todo hecho o en cualquier tipo de actividad de nuestra profesión, pues nosotros debemos <i>ceñirnos siempre a conseguir la verdad</i> y para ello pues pudiésemos buscar <i>algunos criterios que nos justifican de cómo nosotros podemos determinar que algo sea verdadero</i>, y yo creo que en esencia eso es lo que quiere el auditor, <i>conseguir o descubrir la verdad para simplemente emitir una opinión clara</i>. En cuanto a las estimaciones, pues en efecto las estimaciones en el mundo contable no son exactas, no son cálculos exactos, ya que parten de criterios subjetivos que nosotros como contadores profesionales estamos aplicando para determinar un valor, pero en esencia, pues ese elemento de orden subjetivo, <i>pues, debe estar apoyado en el mayor grado posible al objetivo</i>, a lo que en esencia queremos descubrir, porque si nosotros imaginámos que estemos haciendo o queramos determinar la estimación de cualquier activo, del valor de un activo, te voy a colocar hacer mención, por ejemplo, las provisiones, que las <i>provisiones en contabilidad se calculan en función de la mejor estimación posible</i>. Justamente <i>las normas nos están dando ya un lineamiento que lo hagamos en función de la mejor estimación posible</i>, es decir, no tenemos que tratar en esos criterios de la verdad de <i>descartar aquello que puede estar</i></p>

viciado o alejado de esa realidad objetiva de la evidencia o lo que nosotros queremos determinar. Y allí yo creo que enmarca obviamente el juicio profesional, esa fortaleza que pueda tener el juicio profesional del contador, pues simplemente puede contribuir en hallar esos factores los más apegados a la realidad posible o a la verdad.

CATEGORÍAS EMERGENTES	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Conducirnos a conseguir la verdad</li> <li>-Buscar criterios para determinar la verdad.</li> <li>-Emitir una opinión clara</li> <li>-Descartar lo que este viciado o alejado de la realidad objetiva de la evidencia</li> <li>-Estar conducidos por normas</li> <li>-Lineamientos que enmarcan la conducta</li> </ul>
-----------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

El hallazgo presentado en la matriz anterior deja ver que para PV3 el desarrollo de una mentalidad tendiente a conseguir la verdad, la búsqueda de los criterios para determinar esta, así como, la emisión de una opinión clara, son factores influyentes en la objetividad del profesional. De tal modo, que descartar lo que este viciado o alejado de la realidad es un necesario para arrojar objetividad en el estudio de la evidencia en el marco de la auditoría.

#### **Matriz 41. Factores que influyen en la objetividad desde PV4**

INFORMANTE	PV4
DISPARADOR	Factores que influyen en la objetividad
RESPUESTA	
Mira, uno es recrear o hacer ejercicios hipotéticos de lo que establece la norma para que incorporen el riesgo común. Yo te pongo un ejemplo. Imagina que estamos hablando de que un inmueble hubo un cambio en el valor razonable del inmueble por lo que ganó plusvalía porque ahora pasa, no sé, a veces es que es un problema. A veces era un centro financiero alrededor. Bueno, muy bien. Ahora el inmueble valía 100, ahora vale 200. Entonces, ¿pero qué pasa si ese inmueble cuando se creó tuvo daños ambientales? Sí, y otros ambientales, que cortó árboles, que se yo. Entonces, <i>para reconocer ese valor razonable</i> , tendría que si eso sí con como incentivo, si tocó como incentivo al que haya bien común, es, mira, ese ingreso puede ser reconocido en tantos porcientos, así la persona o la empresa reconoció su daño ambiental y pagó por ese daño tanto al ayuntamiento. Ah, pero si no pagó nada, entonces se le adiciona o se le descuenta el ingreso que se yo. Bueno, ya empezaron a recrear con esas situaciones porque, insisto, todo el marco de regulación	

contraria internacional está en manos de privados. Eso no está en manos de los estados. Esto no está en manos de la Asamblea Nacional, ni de Congresos, ni de Cámara Baja, ni de Cámara Alta. Los estados lo que hacen es reafirmar que una fundación sin fines de lucro decidió cómo debe ser la contabilidad en el mundo. Entonces, eso, por un lado, otra cosa, yo volvería a la forma nacional. Así no haya comparabilidad, no importa. *Establecería marcos de principios universales* como los teníamos, principios de contabilidad y luego que cada uno presente como quiera. Porque es que se abandonan las necesidades del país en cuanto a lo que se reporta o no para el estado financiero porque el mercado quita lo que debe ser o no ser. Y eso no tiene ningún sentido tampoco. No tiene ningún sentido. Entonces, hay que comenzar, como en las universidades, haciendo contabilidad y diciéndole que la contabilidad no es contabilidad financiera. Y enseñando o teniendo como cursos para especialización de contabilidad financiera. Pero si *no es la contabilidad que se maneja en el mundo*, el 90% de las empresas del mundo son Pymes y las empresas en el mundo dicen que la economía la mueve, el otro 10% es otra cosa. Se piensa en la plata del mercado y no en la gente.

Nuestro escepticismo profesional se potencia porque básicamente la contabilidad financiera que ahora revisamos los auditores *no es una contabilidad histórica, es una contabilidad prospectiva*. De hecho, cuando se revisa NIF, estamos hablando, de que el marco de regulación contable internacional tiene más *de 20 formas de medición*. Entonces, eso obliga a casi no dejar nada por sentado y que la materialidad o el error tolerable o lo que tú estés tomando en realidad, en este caso yo lo considero que deban ser errores muy bajos porque uno está plagado de predicciones, *uno está plagado de incertidumbres, uno está plagado de estimaciones*. Entonces es muy difícil no ser escéptico, cuando lo que estás revisando a veces *no tiene un correlato del pasado, sino viene de los criterios profesionales de la gerencia y obviamente del mercado*, de los criterios que te puede establecer el mercado. Entonces es bien difícil

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Establecimiento de principios universales</li> <li>-Intereses particulares</li> <li>-Reconocimiento del valor razonable</li> <li>-No es una contabilidad histórica es prospectiva</li> <li>-criterios del mercado</li> <li>-Marco regulatorio más de 20 formas de medición, está plagado de estimaciones e incertidumbres.</li> <li>-Revisión de evidencias sin correlato del pasado</li> <li>No dejar por sentado nada, la materialidad o el error tolerable deberían ser muy bajos.</li> <li>plagado de estimaciones</li> </ul>
------------------------------	---

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

En el marco de lo dialogado con PV4, se evidenció que el establecimiento de principios universales, intereses particulares, reconocimiento del valor razonable, el afianzamiento de los criterios del mercado en el desarrollo de un trabajo profesional son factores clave en el fundamento de la objetividad profesional.

El experto PV4 incorpora como parte de la objetividad el acatamiento del marco regulatorio, pues según sus opiniones este incorpora más de 20 formas de medición para el caso de las estimaciones e incertidumbres de las entidades, la revisión de evidencias sin correlato del pasado, y finalmente, no dejar por sentado nada, la materialidad o el error tolerable deberían contar con mediciones razonables acorde con el desarrollo de una mentalidad escéptica en la auditoría.

#### **Matriz 42. Factores que influyen en la objetividad desde PV5**

INFORMANTE	PV5
DISPARADOR	Factores que influyen en la objetividad
RESPUESTA	
Te puedo decir que es un tema que no se puede explicar. Y es que no hay una <i>opinión libre</i> , expresando, te puedo decir que es un tema arduo y complejo. ¿Por qué? Porque en el momento de estar en una situación de esas y que la persona no haya tenido la <i>libertad de expresar</i> , si ella ha salido a renunciar, o sea que haya dejado su cargo, primero dice mucho de esa persona porque si yo no estoy de acuerdo, lo mejor es dejarlo ir, dejarlo pasar porque habla mucho de la calidad de profesionalidad y de ser humano. Ojo para mí, Quizás otro diría, no, es más fácil seguir lineamientos y órdenes que pensar propiamente. O sea, si yo estuviera en una situación de esas, haría exactamente lo mismo. Porque voy a <i>dar fe pública</i> de algo que no estoy de acuerdo. Dos, porque va contra mi moral y mi ética profesional, porque si las pruebas me indican algo, los hechos administrativos o del departamento con el que esté tratando me dice otra cosa y mi opinión tiene que ir en contra de lo que yo estoy observando, haría exactamente lo mismo. ¿Qué tendría consecuencia? Sí, porque no te van a referir a otro trabajo, pese a que la ley orgánica de los trabajadores dice que tú no puedes hablar mal de un trabajador, que cuando alguien se retire, inclusive por cualquier motivo y bajo cualquier modalidad de despido, no puedes, tienes que darle una carta de recomendación y no puedes hablar mal de esa persona. Entonces creo que sí, lo mejor que pudo haber hecho esa persona fue retirarse, porque simplemente no querían un contador, o sea, allí no hay presente <i>objetividad</i> , no hay <i>integridad</i> , no hay un <i>criterio de independencia</i> y tampoco hay un <i>sentido de responsabilidad</i> ,	

porque el hecho de que te obliguen a emitir una opinión que va en contra de lo observado, pues no tiene sentido.

<b>CATEGORÍAS EMERGENTES</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Opinión libre</li> <li>-Libertad de expresión</li> <li>-Fe pública</li> <li>-Independencia de pensamiento</li> <li>-Objetividad</li> <li>-Integridad</li> <li>-Sentido de responsabilidad</li> </ul>
------------------------------	--

Fuente: Diálogos de la investigación (2024)

Al ver los diálogos de los contadores venezolanos se puede observar que el énfasis lo colocan en la existencia de normas y regulaciones que marcan o dictaminan lo que se debe hacer, por ello, recalcan enseñar a los estudiantes en el respeto de la independencia de pensamiento y la estimulación de valores como integridad, transparencia, de igual forma describen la posibilidad de enfrentar dilemas éticos para lo cual hay que estar preparados desde los valores y desde la experiencia.

Los determinantes del juicio escéptico de Taylor (1996), en común con Nelson (2009) juegan un rol importante en estos hallazgos, pues los mismos contemplan algunos factores objetivos y subjetivos, la ética y razonamiento moral y el fortalecimiento del sí mismo. De acuerdo a ello, el hallazgo de la investigación dado por los expertos PC1, PC2, PC3, PC4 y PC5, así como, la información aportada por PV1, PV2, PV3, PV4 y PV5 contrasta las siete determinantes que según Nelson (2009) intervienen en el proceso de juicio escéptico a la luz de los postulados de Taylor (1996): **Juicio escéptico - Acción escéptica.**

Analizando a Taylor (1996) a la luz del hallazgo de los diálogos se infiere que la diferencia entre la acción y la motivación se explica en referencia al orden de las cosas por la idea del bien, su relación a ello es lo que hace que ciertas de nuestras

acciones o aspiraciones sean buenas; es lo que constituye la bondad de dichas acciones o motivos. Depende de los marcos referenciales, es decir, de las concepciones del bien que se ha formado el sujeto se formará un juicio previo que lo lleva a la acción.

**Evidencia Inicial- Juicio escéptico:** En el caso del contador profesional al iniciar la auditoría, puede afectar la planeación si es solo información previa del cliente y afectar la opinión cuando debe solicitar más evidencias durante la auditoría, esto dependerá de los marcos referenciales que tenga.

**Conocimiento - Juicio escéptico**, el contador profesional en ejercicio, debe tener en cuenta el interés público y la sociedad en general, los conceptos del bien, de lo bueno y malo, es decir, de su horizonte moral tal como lo plantea Taylor (1996, p. 79), deberá "encontrar un mínimo de sentido a nuestras vidas, para tener una identidad, necesitamos una orientación al bien", se debe aplicar en todos los aspectos de la vida también al conocimiento del contador profesional en el proceso del juicio escéptico, el cual, es un determinante importante durante el ejercicio del contador profesional.

**Rasgos - Juicio escéptico**, para Taylor (1996), la identidad, el Yo, la orientación al bien le ayuda a definir el horizonte moral de manera individual a cada sujeto que se orienta en su espacio moral, desde sus marcos referenciales. El sujeto contador profesional, sin apartarse de los marcos referenciales que ha construido durante toda su vida y la orientación a sí mismo para definir su identidad, debe fortalecer el "Yo "para emitir un juicio escéptico apropiados.

Para Taylor (1996) en los **Incentivos - Juicio Escéptico** "Lo bueno se designa en sentido general y designa cualquier cosa que se considere valiosa, digna, admirable de cualquier clase o categoría" (p. 161). Según esto, el sujeto es quien se forma sus

juicios de lo que es bueno, o a lo que le da ese valor de acuerdo con sus marcos referenciales, a su identidad, y su yo determina su actuación frente a los incentivos.

**Rasgos - Conocimientos - Juicio escéptico** según expresa Taylor (1996) debemos responder a la pregunta ¿quién soy? "Mi identidad se define por los compromisos e identificaciones que proporcionan el marco u horizonte dentro del cual yo intento determinar, caso a caso, lo que es bueno, valioso, lo que se debe hacer, lo que apruebo o a lo que me opongo" (p. 43). En la combinación de rasgos y conocimiento, para el juicio escéptico es importante **el fortalecer el yo, en la medida en que el contador profesional adquiere más conocimiento y fortalece su carácter, puede formarse mejores juicios.**

**Experiencia y formación en auditoría - Conocimiento - Rasgos - Juicio Escéptico,** para Taylor (1996) cada uno tiene una comprensión de su propia cultura que está muy profundamente entretejida en nuestras vidas -pre-comprensión, da forma a nuestros juicios sin que seamos conscientes de ello. En este determinante hay una combinación de experiencia, conocimiento y rasgos para el juicio escéptico En otras palabras, el contador es un sujeto, un agente humano que ejerce la profesión y aplica escepticismo profesional, con rasgos de personalidad como: la confianza en sí mismo, auto determinación, independencia mental y la subjetividad propia del ser humano, que confluyen en una relación dialógica, la cual no puede apartarse de los marcos referenciales construidos en la comunidad con los otros yos (desde el hogar hasta la universidad, y luego, en el ejercicio profesional en la interacción con los organismos reguladores, de vigilancia y control, estado, empresas, así como, con pares), las fuentes morales; la priorización de hiperbienes como la justicia, la equidad, la honestidad; los bienes constitutivos,

como la fe pública; y los bienes colectivos, como el interés público, todos ellos sumados constituyen la identidad del contador.

Los rasgos pueden afectar el escepticismo profesional, según Nelson (2009) las investigaciones realizadas sobre este aspecto encuentran la capacidad para resolver problemas (inteligencia), el razonamiento ético/moral; una forma de ver este rasgo es que identifica la medida en que los juicios y acciones de los auditores del escepticismo profesional relacionados con los auditores se ven afectados por los incentivos.

El razonamiento moral realizado por Kohlberg (1969) citado por Nelson (2009), identificó tres niveles de razonamiento ético; pre convencionales, donde los juicios se basan en consecuencias por reglas y leyes; convencionales, donde los juicios éticos se basan en expectativas; y, pos convencionales, donde los juicios éticos se basan en principios éticos. No obstante, estos últimos podrían desviarse de las reglas en algunas circunstancias y ser menos vulnerables a amenazas de sanciones u otros desincentivos.

#### **Matriz 43. Determinantes del juicio escéptico**

<b>FACTORES DETERMINANTES DEL YO</b>				
<b>Elementos del juicio escéptico</b>	<b>Distinciones cualitativas</b>	<b>Marco referenciales</b>	<b>"Fortalecer el Yo"</b>	<b>Horizonte moral</b>
1  <b>Juicio escéptico-acción escéptica</b>	Mantener una actitud escéptica Saber aplicar juicios profesionales  Tomar decisiones informadas con conocimientos profundos, técnico, normativo y experiencia		Hacer un correcto uso de sus juicios	Bien Común Bien personal, el bien del otro y el bien de lo otro Acción bondados

		arraigado de lo que evalúa.		a y benevolente
2	Evidencia inicial	Mantener una actitud escéptica Saber aplicar juicios profesionales Dudar de todo sin desconfiar de nadie Libre de sesgo Desconfiar	La desconfianza Normas	Constatación con realidad Se debe dudar de todo, pero no de nadie
3	Conocimiento	Conocimiento normativo Mantenernos en constante formación Conducta acorde con las exigencias de la sociedad Comprobar que la información que ha revisado corresponde a los hechos. Estar permanente actualizado Integridad en la formación Capacitado para asumir el trabajo que va a realizar	Código de ética Profundizar más en la ética y la ontología Dar fe pública de datos financieros o demostrar la realidad económica, que puede estar afectando a una organización, empresa o personas. Tener conducta ética acorde con las exigencias sociales y de la profesión	Auditar estimaciones desde la esencia que la originó, si el cálculo utilizado es adecuado Estudiar cuál fue la base que se tomó para hacer la estimación contable. En el tema del valor razonable, debe definir cuáles son las reglas que la entidad ha establecido y si esas reglas y esas líneas están dentro del marco normativo Estudiar y actualizarse, revisar tendencias
4	Rasgos	Ser crítico sin ser extremista Carácter fuerte Integridad Ser buena persona Ser altamente	Independencia mental Transparencia Patrimonio personal Valores personales	Carácter fuerte Ser objetivos, imparciales y justos Aguantar presión -Tomar decisiones justas para todas

	honesto Saber Sentir	Imagen personal frente a otros	las partes -Educación en ética y valores -Independencia intelectual
5 Incentivos	Ejercicio de la voluntad Conducta justa Objetividad, Imparcialidad, autonomía Independencia mental Libre de sesgo Formación ética y espiritual desde el hogar, el colegio	Aguantar presión Fuerza espiritual de decidir hacia lo mejor Educación familiar, formación en valores Ética del bien común La formación espiritual como referencia entre el bien y el mal, Satisfacer necesidades básicas con la profesión Buena remuneración por el buen trabajo realizado (Vivir Bien) Aplicación ética que contemplen todas las dimensiones del ser, para su bien estar.	Actuar con objetividad con la evidencia -Independencia de pensamiento -Educar nuestra mente, nuestra capacidad de observar el exterior de manera objetiva. -Desarrollar la objetividad
6 Rasgos – Conocimientos	Comprobar que la información que ha revisado	Analizar el comportamiento de las personas,	Evaluar de forma correcta las estimaciones

	corresponde a los hechos.	las habilidades del interlocutor	porque implica ejercer mucho juicio profesional.
	Fortalecer habilidades de comunicación, colaboración		Hacer un uso correcto de los juicios al momento, tanto de hacer el cálculo de las estimaciones como al momento de asegurar la razonabilidad de estas.
	Capacidad de comunicación		
	Capacidad de análisis		
	Criterio técnico.		
	Actuar con desconfianza frente al mensaje de las representaciones contables en los informes financieros que se alejan de la realidad para emitir su criterio objetivo		
	Actualización continua y permanente		
	Cumplir los códigos de ética		
<b>7 Experiencia y formación en Auditoria - Conocimiento Rasgos -</b>			
	Conocimiento normativo	Formación de criterio con la experiencia,	Hacer co-auditorias.
	Mantenernos en constante formación	estudio y formación	-Rotación de las firmas
	Conducta acorde con las exigencias de la sociedad	Calidad profesional	-Entidades de supervisión con exfuncionarios con conocimientos técnicos altos.
	Fortalecer habilidades de comunicación, colaboración	Reportes contables incorporan información económica, sobre gobernanza, sobre sociedad y sobre el planeta.	Cuestionamiento de la verdad" estimaciones. La información contable está fundamentada en criterios subjetivos,
	Adquirir Intuición desde la experiencia		
	Tomar decisiones informadas con conocimientos	Satisfacer necesidades	

<p>profundos, técnico, normativo y experiencia arraigado de lo que evalúa. Honorarios bien remunerados En sus hechos se reconozca el trabajo que realiza con objetividad e independencia. Superar la neutralización de la objetividad para asumir la realidad.</p>	<p>básicas con la profesión Buena remuneración por el buen trabajo realizado (Vivir Bien) Formación y experiencia profesionales. Capacidad de interactuar con diferentes disciplinas</p>	<p>valor razonable. Establecimiento de principios universales            -Intereses particulares            -Reconocimiento del valor razonable            -No es una contabilidad histórica es prospectiva            -criterios del mercado            -Marco regulatorio más de 20 formas de medición, está plagado de estimaciones e incertidumbres.            -Revisión de evidencias sin correlato del pasado            No dejar por sentado nada, la materialidad o el error tolerable deberían ser muy bajos.</p>
--	--	---

---

**Fuente:** Elaboración propia (2024), con base en Nelson (2009).

En este apartado puede mencionar el trabajo de Medina (2013), pues este se centró en describir el esquema clásico de la ética desde el pensamiento de Charles Taylor. La posición teórica ubicó la evolución de la persona humana, y sus conclusiones se tornan relevantes, pues considera la importancia que los sujetos en

este caso los contadores públicos, ejerzan su profesión guiados por sus marcos de referencia internos.

Por aquellos que consideran el bien, basados en sus esquemas morales que puede conducirlos a decisiones que representen el bien en sí mismos y en el colectivo, este actuar deberá plegarse a cada situación, y los puede llevar a valorar la aplicación de la norma o incluso a cuestionarla. Esto puede unirse a las diferentes categorías que emergen de los contadores venezolanos y colombianos, cuando refieren la necesidad de formar estudiantes que puedan hacerle frente a regulaciones que en ocasiones se consideran poco flexibles e incluso poco adaptadas.

**Matriz 44. Factores determinantes para el fortalecimiento del “Yo” contador profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor**

FACTORES DETERMINANTES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL “YO”	
PARTICIPANTES COLOMBIANOS	PARTICIPANTES VENEZOLANOS
Carácter fuerte Escucha activa Constatación con realidad Ser crítico Integro Desconfiar, ratificar todo con evidencia Auditar estimaciones desde la esencia que la originó, si el cálculo utilizado es adecuado Estudiar cuál fue la base que se tomó para hacer la estimación contable. Evaluar las reglas que la entidad ha establecido, si están dentro del marco normativo Hacer co-auditorias. Rotación de las firmas Entidades de supervisión con exfuncionarios con conocimientos técnicos altos.	Ser objetivos, imparciales y justos Independencia intelectual Abordar dilemas éticos Aguantar presión Tomar decisiones justas para todas las partes Educación en ética y valores Buena actuación profesional Actuar con objetividad con la evidencia Independencia de pensamiento Aislarse, abstraerse de situaciones No dejarse influenciar Ser una persona integra Reforzar la honestidad, objetividad y transparencia Conducirnos a conseguir la verdad Buscar criterios para determinar la verdad.

<p>Transparencia</p> <p>Educar nuestra mente, nuestra capacidad de observar el exterior de manera objetiva.</p> <p>Desarrollar la objetividad</p> <p>Estudiar y actualizarse, revisar tendencias</p> <p>Enseñar a los estudiantes a hacer un correcto uso de sus juicios</p> <p>Evaluar de forma correcta las estimaciones porque implica ejercer mucho juicio profesional.</p> <p>Hacer un uso correcto de los juicios al momento, tanto de hacer el cálculo de las estimaciones como al momento de asegurar la razonabilidad de estas</p> <p>Se debe dudar de todo, pero no de nadie</p> <p>Garantizar independencia mental</p> <p>Respetar la presunción de inocencia.</p> <p>Garantizar el respeto y conservar las buenas costumbres</p> <p>Mantener distancia de manera racional sin mezquindad.</p> <p>Garantizar la imparcialidad de sus opiniones</p> <p>La regulación limita la independencia</p> <p>La información contable está fundamentada en criterios subjetivos, valor razonable, estimaciones que se alejan de la realidad.</p> <p>Cuestionar de la verdad</p>	<p>Emitir una opinión clara</p> <p>Descartar lo que este viciado o alejado de la realidad objetiva de la evidencia</p> <p>Estar conducidos por normas</p> <p>Lineamientos que enmarcan la conducta</p> <p>Establecimiento de principios universales</p> <p>Intereses particulares</p> <p>Reconocimiento del valor razonable</p> <p>No es una contabilidad histórica es prospectiva</p> <p>Criterios del mercado</p> <p>Marco regulatorio más de 20 formas de medición, está plagado de estimaciones e incertidumbres.</p> <p>Revisión de evidencias sin correlato del pasado</p> <p>No dejar por sentado nada, la materialidad o el error tolerable deberían ser muy bajos.</p> <p>Plagado de estimaciones</p> <p>Libertad de expresión</p> <p>Independencia de pensamiento</p> <p>Integridad</p> <p>Sentido de responsabilidad</p>
---	---

Fuente: Elaboración propia (2024)

En la matriz anterior se identifican los factores determinantes para el fortalecimiento del “Yo” contador profesional para la formación del juicio escéptico desde los postulados de Charles Taylor, los cuales fueron obtenidos una vez ser realizó la actividad hermenéutica sobre los hallazgos obtenidos.

En este mismo sentido, se puede concluir que la normativa emitida sobre la profesión contable establece actividades en las cuales el contador debe ser objetivo,

escéptico, y, por tanto, desvincularse de influencia indebida de terceros, a fin de preparar y auditar información financiera, contradecir reglas conductistas, que exigen una actividad libre de sesgos y errores, por tanto, el marco regulatorio contempla las actividades, no al sujeto.

Bdigital.ula.ve

## CAPÍTULO VIII

### **BASES PARA EL FORTALECIMIENTO DEL YO EN EL CONTADOR PROFESIONAL COMO UNA ESTRATEGIA DE MEJORAMIENTO DEL JUICIO ESCÉPTICO CONSIDERANDO LOS POSTULADOS DE IDENTIDAD DE CHARLES TAYLOR**

Adentrándose a Taylor (1996), se tiene que este es uno de los pensadores contemporáneos cuya propuesta filosófica, sobre todo en lo concerniente a su reflexión ética, articulada a partir de una antropología concreta, supone un referente significativo en el debate actual, su teoría es la seleccionada para el marco referencial en esta investigación, y lograr la intención principal como es el fortalecimiento del Yo en el Contador Profesional, como una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico, considerando los postulados de identidad del agente humano del autor citado, quién plantea asuntos clásicos como la cuestión del bien, del sentido y la vida buena para el hombre.

Taylor (1996) refiere que el ser humano es un agente auto interpretante, esto hace que su identidad esté formada en una gran medida, por el tipo de comprensión que él o ella tienen de sí misma; esta auto comprensión no es un fenómeno estático, sino que se encuentra siempre sujeto a re-descripciones. Sin embargo, se considera que estas re-descripciones no son completamente arbitrarias, sino que, por el contrario, se encuentran estrechamente condicionadas por sus propósitos intrínsecos u originales.

La construcción del Yo del sujeto moderno es relevante, porque trata de articular la genealogía o construcción de la identidad personal con las formas de vida de las sociedades contemporáneas, donde el sujeto se hace la pregunta ¿quién soy yo?

En el caso del Contador Profesional, su identidad se construye en relación con su comunidad científica y a los diferentes marcos referenciales, sin embargo, es importante que no se desligue de su concepción individual como ser humano, en el que prevalecen sus valores, horizontes morales y su esencia, que será la guía hacia la prosecución de los bienes y súper bienes. A continuación, se mostrará las respuestas de contadores de Colombia y Venezuela acerca de lo que consideran las bases para el fortalecimiento del YO.

**Matriz 45. Algunas bases para el fortalecimiento del Yo**

Profesional Contable	Propuestas
PC1	Tres elementos, <i>un tema de conocimiento</i> del área que se está auditando <i>el segundo la integridad del auditor y el tercero la experiencia</i> de esa aplicación
PV1	Debe ser conocedor y practicante de ambos códigos de ética, tanto el internacional como el de la IFAC
PC2	Entrenamiento en soportar presión como estrategia para no ceder a situaciones de fraude
PV2	Formar a otros, en especial en el código de ética, la importancia de ser transparente, pero también conocer las normas y regulaciones
PC3	Mantenerse actualizado en fraudes, en juicio escéptico, normas y regulaciones
PV3	Debe formarse en una universidad, cumplir con los programas de estudio donde se van a desarrollar una serie de conocimientos que lo van a vincular con el área de la contabilidad, de las finanzas, de la tributación, de la auditoría
PC4	Lograr equilibrio entre los conocimientos y la experiencia
PV4	Formación profesional acerca del juicio escéptico y de la importancia de la relación con conmigo mismo y con el otro
PC5	Empezar a pensar en una contabilidad de tipo multidimensional, eso

	permitiría la construcción de unos escenarios de análisis mucho más precisos. Y generarían espacios de comprensión.
PV5	Debe ser un profesional actualizado en conocimientos y valores, así como en ética

Fuente: Elaboración propia (2024)

La actividad profesional del contador está representada por un conjunto de principios dentro de los cuales, el juicio y el escepticismo tienen impacto significativo, tanto en el interés público de la información financiera como en el ámbito en la práctica de auditoría que desempeña el contador profesional, dado que aportan credibilidad a la opinión expresada por el auditor, sobre si los estados financieros fueron preparados y presentados de conformidad con el marco de información aplicable.

En la auditoría es fundamental el desarrollo del escepticismo, que garantice un trabajo profesional íntegro, de conformidad con los estándares internacionales establecidos sobre esta actividad, y permita el desarrollo de una mentalidad inquisitiva. Siendo así, la auditoría como ejercicio profesional enmarcado en el aseguramiento de la información, requiere de contadores que adicional al sólido conocimiento sobre revisión de estados financieros, conozcan las implicaciones de la aplicación o no del escepticismo profesional en el desarrollo de sus funciones.

En esta investigación, se parte del supuesto de que en la medida en que el contador profesional como sujeto fortalezca su identidad humana, su actuación será alineada con sus valores y marcos de referencia personal, por tanto, sus decisiones estarán sujetas en forma más natural, con los preceptos del juicio escéptico, es decir, el sujeto contador podrá hacer uso de su capacidad para evaluar críticamente la idoneidad y veracidad de las evidencias, con un proceder ético ante cualquier circunstancia, pues los marcos referenciales serán no solo las normas y

procedimientos, sino también, sus referentes significativos personales que han hecho de él, no solo un profesional de la contabilidad, sino un ser humano fiel a sí mismo.

Es por ello que la investigadora coincide con lo aportado por los contadores profesionales de Colombia y Venezuela acerca de la importancia del conocimiento, la formación que le brinda la universidad, conjugada con la experiencia y los valores donde la ética juega un papel preponderante en la formación del juicio escéptico.

Según Taylor (1989) el Yo corresponde a un conjunto de rasgos referidos a los elementos fundamentales de la experiencia moral, aunque éstos se vean influidos por ciertos condicionantes históricos que operan en la constitución de la identidad, formando entre ambos un inevitable marco de referencia. El agente humano se halla abierto a ese marco referencial en el que ejerce distinciones de valor, discriminaciones cualitativas.

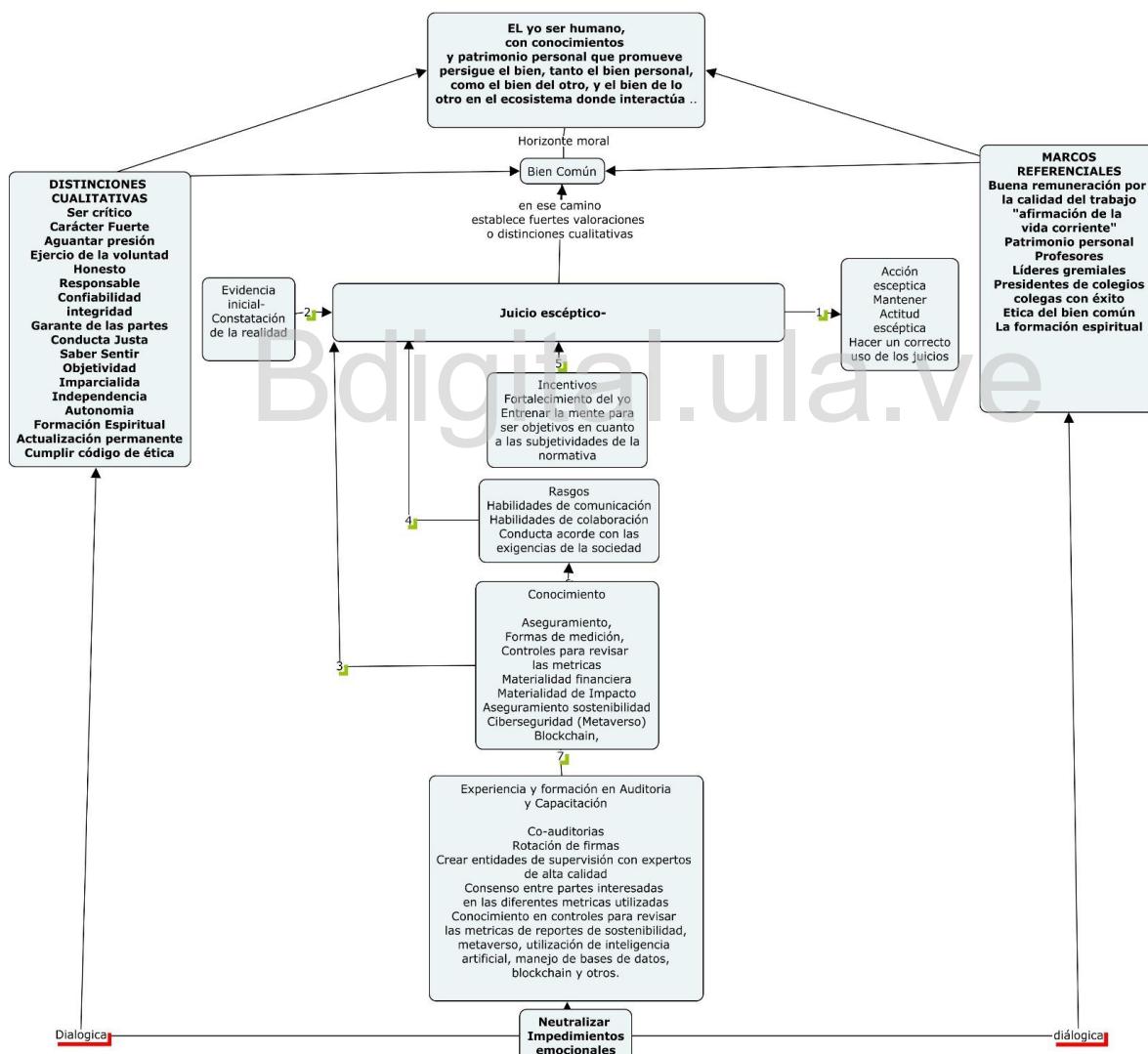
Es indispensable aclarar que para Taylor (1985), la libertad consiste en la orientación hacia la meta que es el horizonte moral, el sujeto debe ser capaz de neutralizar los impedimentos que lo motivan para alcanzarlo, esto requiere de su auto comprensión. En la construcción del Yo juega un papel muy importante el lenguaje, a través del cual se comunica la autointerpretación que el sujeto hace en la construcción de la identidad, no obstante es imposible comunicarlo todo.

Es a través de esta comunicación con el otro donde se va autoconociendo y autocomprendiendo para poder comprender al otro, en esta unidad dialógica en comunidad, donde el sujeto construye su identidad, en cuyo caso, la libertad no puede ser arbitaria, pues esta tiene sus límites donde inicia la libertad de los otros, el sujeto debe superar o al menos neutralizar sus impedimentos motivacionales,

para llegar a esto ha llegado a la comprensión de sí mismo (auto-comprensión) para ser libre.

En la siguiente figura se encuentra resumida la propuesta de fortalecimiento del yo en el contador profesional, una estrategia de mejoramiento del juicio escéptico a la luz de los postulados de Charles Taylor

**Figura 3. Propuesta de fortalecimiento del Yo en el contador profesional**



Fuente: Elaboración propia (2024).

## REFERENCIAS

- ADVISORY COUNCIL ON THE SYSTEMS OF ACCOUNTING AND AUDITING. (2016). *Ensuring Confidence in Audit.* Documento en línea. Disponible en: <https://www.fsa.go.jp/en/news/2016/20160308-1/01.pdf>. Consultado en: marzo 2021. Traducción no oficial realizada por la investigadora.
- Agudelo, M (2016). *Ética de la autenticidad del Contador Público en su práctica profesional.* [Tesis Doctoral Publicada. Universidad de Los Andes]. Venezuela.
- AICPA (2007) Annual Report. University of Missisipi.
- Benedicto, R (2011). Charles Taylor, el ser humano y el bien En CONTRASTES. Revista Internacional de filosofía. España vol. XVII.
- Berman, P. (2005). From international law to law and globalization. En *Columbia Journal of Transnational Law*, 43, pp. 486-556.
- Bunge, M (2010). *Las pseudociencias. ¡Vaya timo!* Primera edición. Editorial Laetoli. Pamplona – España. Traducción de Rafael González del Solar.
- Ceballos, N (2019). Interbolsa y Grant Thornton errores metodológicos en la revisoría fiscal. Documento en línea. Disponible en: <https://www.fesc.edu.co/Revistas/OJS/index.php/mundofesc/article/view/449>. Consultado en: agosto, 03 de 2020.
- Chiang, C (2016). Conceptualising the linkage between professional skepticism and auditor independence. *Pacific Accounting Review*. 28 (2), pp. 180-200.
- Choo & Tan (2000) Instruction, skepticism, and accounting students' ability to detect frauds in auditing. *Journal of the Academy of Business Education: JABE*. - Philadelphia, Pa.: ABE, ISSN 1528-0721, ZDB-ID 2501177-7. - 1.2000 (3), p. 472-8.
- Cincunegui, J (2010). Charles Taylor y la identidad moderna. Tesis Doctoral Publicada. Universidad Ramón LLul. España.
- Congreso de Colombia (1990). Ley 43. Diario Oficial. Año CXXVII. N. 39602. 13, diciembre de 1990.
- Congreso de la República de Colombia (1990) Ley 43. Reglamento de la profesión del contador público.

Dellaportas, Steven & Davenport, L, (2008). "Reflections on the public interest in accounting," critical perspectives on accounting, Elsevier, 19(7), pp 1080-1098.

El Confidencial (2015). CNMV, MAB y EY, incapaces de destapar a Gowex en 2010 pese a los avisos del Sepblac. Publicación en línea. Disponible en: [https://www.elconfidencial.com/empresas/2015-09-09/cnmv-mab-y-ey-no-estaparon-el-fraude-de-gowex-pese-a-los-avisos-de-sepblac-en-2010\\_1006581/](https://www.elconfidencial.com/empresas/2015-09-09/cnmv-mab-y-ey-no-estaparon-el-fraude-de-gowex-pese-a-los-avisos-de-sepblac-en-2010_1006581/). Consultado en: agosto, 03 de 2020.

El Mundo (2017). Economía sanciona con 2,4 millones a KPMG por su trabajo en la CAM. Publicación en línea. Disponible en: <https://www.elmundo.es/economia/empresas/2017/05/16/591b391722601d23488b4576.html>. Consultado en: agosto, 03 de 2020.

Endrawes, (2010). Professional skepticism of auditors: an angry and cultural experiment. Tesis Doctoral Publicada. Universidad de Sídney Occidental. Australia.

Federación Internacional de Contadores (IFAC) (2012). Preguntas y respuestas. El escepticismo profesional en la auditoría de estados financieros. Traducción oficial de Auditores.

Gadamer, H (1998) Verdad y Método II. Salamanca En: [www.Esnips.com/web/Linotipo](http://www.Esnips.com/web/Linotipo).

Garrido. G (2010). Principios deontológicos y confiabilidad del abogado. España. Alcalá: Universidad de Alcalá.

Governance: enfoque Interbolsa. *Revista Pensamiento Jurídico* (40) ISSN 0122-0118 en línea 238882 Julio-diciembre de 2015 pp-189-226.

Habermas, J (1993) 'Morality and Ethical Life', in Habermas, J., *Moral Consciousness and Communicative Action*, trans. by Christian Lenhardt and Shierry Weber Nicholsen, <https://www.wsj.com/articles/SB10001424127887324853704578583912424513872>

Humboldt,W Von(1991) Escritos sobre el lenguaje Introducción de Valverde, José Ma. Barcelona, Península.

Hurtt, K (2010). Development of scale to measure professional skepticism. Auditn: A *Journal of Practice & Theory*. 29(1), 149-171. Traducción no oficial realizada por la investigadora

Hurtt, Katty, Brown-Liburd, H., Eary, C., & Krishnamorthy, G. (2013). Research on Auditor Professional Skepticism: Literature Synthesis and Opportunities for Future

Research. *American Accounting Association. Auditing a Journal of Practice& Theory.* Vol 32 Suplement 1, pp45-97. Traducción no oficial realizada por la investigadora

*International Accounting Education Standards Board(IAESB)* (2019) *Handbook of the International Education Pronouncements*, New York. Traducción no oficial realizada por la investigadora

*International Accounting Standards Board* (2020). Norma Internacional de Contabilidad 1. Presentación de Estados Financieros. Traducción al español - Libro rojo. Disponible en: <http://eifrs.ifrs.org/eifrs/bnstandards/es/2020/IAS1>

*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. (2018) Norma Internacional de Auditoría N° 200, Objetivo y Principios Generales que gobiernan una Auditoría de Estados Financieros. Londres, Inglaterra.

*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. (2018) Norma Internacional de Auditoría N° 240, Responsabilidades del auditor en la auditoría de estados financieros con respecto al fraude. Londres, Inglaterra.

*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. (2018) Norma Internacional de Auditoría N° 500, Evidencia de auditoría. Londres, Inglaterra.

*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. (2018) Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento. Londres, Inglaterra.

*International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)*. (2016) Norma Internacional de Auditoría N° 200, Objetivo y Principios Generales que gobiernan una Auditoría de Estados Financieros. Londres, Inglaterra.

*International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)* (2018) *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants*. Londres, Inglaterra.

*International Federation of Accountants (IFAC)* (2011). Regulation of the accountancy profession. IFAC. Policy Possition 1. Obtenido de <https://www.ifac.org/publications-resources/regulation-accountancy>.

*International Federation of Accountants(IFAC)* (2005) The Roles and Domain of the Professional Accountant in Business. Published by the Professional Accounts in Business Committee. New York.

*International Federation of Accountants(IFAC)*. (2012) Resumen posición política de la IFAC No. 5. Una definición del interés público. New York.

Junta Central de Contadores. (2020). En trámites y servicios. Recuperado de <http://www.jcc.gov.co/tramitesservicios/servicios/sanciones/contadoressancionados>

Kadous, K (2001). Improving Jurors' Evaluations of Auditors in Negligence Cases. <https://doi.org/10.1506/GM8A-HNPH-LL3L-98FY>.

*Klynweld Peat Marwick Goerdeler* (KPMG, 2015). Informe de los Contadores Públicos Independientes. Estados financieros consolidados al 31 de diciembre de 2015. Petróleos de Venezuela, S.A. y sus filiales (PDVSA). Documento en línea. Disponible en: <http://www.pdvsa.com/images/pdf/RELACION%20CON%20INVERSIONISTAS/Estados%20Financieros/2015/Estados%20financieros%20al%2031%20de%20diciembre%20de%202015>. Consultado en: agosto, 03 de 2020.

Lechman, G (2006) La perspectiva del lenguaje, contabilidad y contabilidad critica. En: *Critical Perspectives on Accounting* (17)pp 755–779. Traducción no oficial realizada por la investigadora

LegalToday (2008). Multa millonaria a Deloitte por el Caso Gescartera. Publicación en línea. Disponible en: <https://www.legaltoday.com/actualidad-juridica/noticias-de-derecho/multa-de-632707-euros-a-deloitte-por-el-caso-gescartera>. Consultado en: agosto, 03 de 2020.

Lehman, G (2004). *Accounting, Accountability and religion.; Charles Taylor catholic modernity and the Malady of a disenchanted world. Accounting and the public interest.* Obtenido de <http://www.researchgate.net/publication/247304007> Traducción no oficial realizada por la investigadora

MacIntyre, A(1987). *Tras la virtud*, Barcelona, Crítica. p. 22.

Manrique, D (2015). Insumo para la reforma del Colombian Corporate. Colombia

Mark, Beasley; Carcello, Joseph y Dana, Hermanson (2001). *Top 10 Audit Deficiencies. Lessons from fraud-related SEC cases.* Documento en línea. Disponible en: <http://www.journalofaccountancy.com/Issues/2001/Apr/Top10AuditDeficiencies.htm>. Consultado en; marzo 2021. Traducción no oficial realizada por la investigadora.

Martin, M (2018). Presupuestos e implicaciones antropológicas y éticas del pensamiento de Charles Taylor. Tesis Doctoral Publicada. Universidad Complutense de Madrid. España.

Martínez, M (2007). *Ciencia y arte de la metodología cualitativa*. 2da edición. México. Edit TRILLAS.

Medina, C (2013). La concepción de la razón práctica en el pensamiento de Charles Taylor. Tesis Doctoral Publicada. Universidad de Granada. España.

Mintz, Steven (2018). *Accounting in the public interest. An Historical Perspective on Professional Ethics. The CPA Journal*. Documento en línea. Disponible en: <https://www.cpajournal.com/2018/03/19/accounting-public-interest/> Consultado en; marzo 2021. Traducción no oficial realizada por la investigadora

Nelson, M (2009). A model and literature review of professional skepticism in auditing. *Auditing a Journal of Practice & Theory*, pp1-34. Traducción no oficial realizada por la investigadora

Nolder, Christine y Kadous, Kathryn (2018). *Grounding the professional skepticism construct in mindset and attitude theory: A way forward*. Revista en línea. Disponible en: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0361368218301181>. Consultado en: marzo 2021. Traducción no oficial realizada por la investigadora

Ortín, A (2018). El auditor de Pescanova encara tres años de cárcel y BDO el pago de 34 millones. Publicación en línea. Disponible en: [https://www.vozpopuli.com.cdn.ampproject.org/c/s/www.vozpopuli.com/economia y finanzas/pescanova-auditoria-anos-carcel-pago-millones\\_0\\_1144985782.amp.html](https://www.vozpopuli.com.cdn.ampproject.org/c/s/www.vozpopuli.com/economia y finanzas/pescanova-auditoria-anos-carcel-pago-millones_0_1144985782.amp.html). Consultado en: agosto, 03 de 2020.

Oxford, Polity Press.

Quadackers, LM (2019). *A Study of Auditors' Skeptical Characteristics and Their Relationship to Skeptical Judgments and Decisions*. Documento en línea. Disponible en: [https://www.researchgate.net/publication/277034962\\_A\\_study\\_of\\_auditors'\\_skeptical\\_characteristics\\_and\\_their\\_relationship\\_to\\_skeptical\\_judgments\\_and\\_decisions](https://www.researchgate.net/publication/277034962_A_study_of_auditors'_skeptical_characteristics_and_their_relationship_to_skeptical_judgments_and_decisions). Consultado en: marzo 2021 Traducción no oficial realizada por la investigadora

Sabio, M (2014) *La Ética de la Autenticidad en el Nuevo Marco Cultural: Pensando a Taylor*. Universidad de Barcelona. Facultad de Filosofía. España.

Solano, L (2019) El Escepticismo Científico en la Construcción de la Información Financiera: Estado del Conocimiento, I+D Revista de Investigaciones ISSN 2256-1676 / ISSN en línea 2539-519X (14) 2 Julio-diciembre de 2019 pp. 6-13.

Taylor, C (1994). *La ética de la autenticidad* (1<sup>a</sup> ed.). (P. Carbajosa Pérez, Trad.) Barcelona: Paidós.

Taylor, C (1996). *Fuentes del Yo. La construcción de la identidad moderna*. Primera edición. España. Editorial Paidós.

Taylor, C (1996). *Fuentes del Yo. La construcción de la identidad moderna*. Primera edición. Editorial Paidós. Barcelona, España.

Taylor, C (2001) *El multiculturalismo y la política del reconocimiento*. México, Fondo de Cultura Económica, p. 55.

Taylor, C (2005). *La libertad de los modernos* (1<sup>a</sup> ed.). (H. Pons, Trad.) Buenos Aires: Amorrortu.

Taylor, C. (1986). *Human Agency and Language*. Cambridge: Cambridge University Press.

Taylor, C. (1994). *La ética de la autenticidad* (1<sup>a</sup> ed.). (P. Carbajosa Pérez, Trad.) Barcelona: Paidós.

Taylor, C. (1996). Identidad y reconocimiento. *Revista de investigaciones Filosóficas y Políticas*, 7, 10-19.

Taylor, C. (2005). *La libertad de los modernos* (1<sup>a</sup> ed.). (H. Pons, Trad.) Buenos Aires: Amorrortu.

Taylor, C. (2006). *Las fuentes del yo*. Barcelona: Paidós.

*The Wall Street Journal* (2013). España investiga a Deloitte por su trabajo en Bankia. Publicación en línea. Disponible en:

Viloria, N (2013). El Escepticismo Profesional: Estrategias de aula para estudiantes de Contaduría Pública. *Revista Actualidad Contable*. (27), Julio-diciembre de 2013. pp. 102-119.

Zarate, J (2015). La identidad como construcción social desde la propuesta de Charles Taylor Eidos: *Revista de Filosofía de la Universidad del Norte*, (23), 2015, pp. 117-134.