

Romero, H. (2023). Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 82, 49-88. Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n82a03>

# Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana

***Henry Antonio Romero León***

hromerol@ucentral.edu.co

Orcid: 000-0001-8631-1173

Universidad Central

### **Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana**

**Resumen:** *En este artículo se determina la relevancia de la teoría de la decisión racional en la formación del juicio profesional del contador público. Dados los procesos de cambio normativo en Colombia, con la convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento, el enfoque basado en principios de esta fuente normativa ha desafiado no solo el ejercicio profesional que había estado centrado en reglas, sino al sistema de formación de profesionales. A través de presupuestos teóricos de la elección y decisión racional proyectados y ampliados desde un enfoque de economía conductual, se analiza la normativa de información financiera, aseguramiento y estándares de educación contable a través de métodos computacionales para, cualitativamente, ofrecer una interpretación como respuesta a la pregunta de investigación que invita a valorar significativamente este enfoque y a incorporarlo consistentemente en la formación contable. Finalmente, se ofrecen unos derroteros para el diseño de un modelo de formación contable que responda a este enfoque para luego concluir sobre el problema.*

**Palabras clave:** *Decisión racional, juicio profesional, toma de decisiones, modelo basado en principios, modelo basado en reglas.*

### **The development of professional judgment in Colombian Public Accounting**

**Abstract:** *This study assesses the relevance of the rational decision theory in developing the public accountant's professional judgment. Given the processes of regulatory change in Colombia and convergence with international financial reporting and assurance standards, the principle-based approach of this regulatory source has challenged not only the rule-focused professional practice but also the professional training system. Through theoretical assumptions of rational choice and decision that are projected and expanded from a behavioral economics approach, the financial reporting, assurance and accounting education standards are analyzed using computational methods. The goal is to provide a qualitative interpretation in response to the research question encouraging to significantly value this approach and consistently incorporate it into accounting education. Finally, some directions are offered for designing an accounting education model that responds to this approach to conclude on this issue.*

**Keywords:** *Rational decision, professional judgment, decision making, principle-based model, rule-based model.*

### **Formação do juízo profissional na Contabilidade Pública Colombiana**

**Resumo:** *Neste artigo determina-se a relevância da teoria da decisão racional na formação do juízo profissional do contador público. Tendo em vista os processos de mudança regulatória na Colômbia, com a convergência a padrões internacionais de informação financeira e garantia, a abordagem baseada em princípios desta fonte normativa tem desafiado não só o exercício profissional que tinha estado centrado em regras, mas também o sistema de treinamento de profissionais. Por meio de pressupostos teóricos de escolha e decisão racionais projetados e expandidos a partir de uma abordagem de economia comportamental, analisa-se a normativa da informação financeira, garantia e padrões de educação contábil por meio de métodos computacionais para, qualitativamente, oferecer uma interpretação em resposta à questão de pesquisa que convida a valorar significativamente essa abordagem e incorporá-la consistentemente na formação contábil. Finalmente, oferecem-se alguns roteiros para a criação de um modelo de formação contábil que responda a esta abordagem e, em seguida, conclua sobre o problema.*

**Palavras-chave:** *Decisão racional, juízo profissional, tomada de decisões, modelo baseado em princípios, modelo baseado em regras.*

### **Formation du discernement professionnel dans la comptabilité publique colombienne**

**Résumé:** *Les auteurs de cet article déterminent ici la pertinence de la théorie de la décision rationnelle dans la formation du discernement professionnel des experts-comptables. Compte tenu des processus de changement réglementaire en Colombie, avec la convergence vers les normes internationales en matière d'information financière et de vérification, l'approche fondée sur des principes de cette source réglementaire a remis en question non seulement la pratique professionnelle qui était centrée sur les règles, mais aussi le système de formation professionnelle. Par le biais des hypothèses théoriques du choix rationnel et de la prise de décision projetées et développées à partir d'une approche d'économie comportementale, les auteurs analysent les réglementations relatives à l'information financière, à la vérification et à l'enseignement de la comptabilité par le biais de méthodes informatiques. Ils proposent ainsi une interprétation qualitative en réponse à la question de recherche qui invite à valoriser de manière significative cette approche et à l'intégrer de manière cohérente dans l'enseignement de la comptabilité. Enfin, des orientations sont proposées pour la conception d'un modèle d'enseignement de la comptabilité qui réponde à cette approche, avant de conclure sur le problème.*

**Mots clés:** *Décision rationnelle, discernement professionnel, prise de décision, modèle basé sur des principes, modèle basé sur des règles.*

# Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana

*Henry Antonio Romero León*

<https://doi.org/10.17533/udea.rc.n82a03>

*Primera versión recibida agosto de 2021 – Versión aceptada en noviembre de 2022*

## I. Introducción

En Colombia a partir del año 2009 se inicia un proceso de convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento de información, los cuales reflejan una estructura basada en principios u objetivos que buscan la representación fiel de la realidad económica con un vínculo con el paradigma de la utilidad para la toma de decisiones y trazas del modelo contable anglosajón. Lo anterior se diferencia de lo que en Colombia ha sido materia de normas de contabilidad, dados sus antecedentes institucionales en el modelo de tradición latina, que delinean una normativa más centrada en reglas para generar seguridad jurídica y legitimidad sobre la base de la ley. Preguntar por la compatibilidad de estos modelos, los desplazamientos que en la cultura contable colombiana habría que realizar, y por las estrategias de formación profesional, es legítimo y necesario, pues la necesidad de formar un juicio profesional bien fundamentado es característica principal del profesional bajo el esquema de normatividad basada en principios.

El problema es relevante, en primer lugar, porque las elecciones que debe hacer el profesional en situaciones de incertidumbre en el reconocimiento y medición, cuando de representar fielmente la realidad se trata, le exige un discernimiento entre alternativas. Del mismo modo, en la función de revisión de información como auditor, el profesional debe ponderar sus juicios para emitir una opinión fundamentada tanto en el conocimiento técnico como en la ética. El juicio profesional es una opinión basada en razones que, racional y técnicamente se construye con apoyo en la experticia, se configura y necesita cuando las normas se agotan y dejan vacíos. Igualmente, el juicio surge cuando se requiere enfrentar una situación de incertidumbre, no solo por parte de los profesionales, sino de los usuarios de la información. A este respecto el enfoque

teórico más recurrente se refiere a que un acto es racional cuando, según Suzumura (2016), un agente que se dispone a tomar una decisión actúa racionalmente si él o ella optan por una alternativa dentro de un conjunto de oportunidades alternativas especificadas que le llevan a una posición 'óptima' con referencia a un objetivo subyacente. Esta teoría de la elección racional es frágil cuando se contrasta con la realidad, aun así, permite comprender la formación del juicio profesional y los cursos de acción y racionalidad esperada por los usuarios de la información contable y financiera. En segundo lugar, es relevante porque dados los cambios tecnológicos en materia de algorítmica, muchas tareas rutinarias en el campo profesional contable son realizadas por software y redirige la atención hacia otras funciones no rutinizables<sup>1</sup> con mayor ejercicio del juicio profesional en situaciones de vacío normativo, de incertidumbre y de estimaciones en las que se demanda una acción profesional más libre y fundamentada.

El artículo contempla dos aspectos. Primero, establecer teóricamente la relación y conexidad existente entre el juicio profesional y la decisión racional atendiendo al enfoque basado en principios para comprender la necesidad de la formación en los programas de contaduría pública en Colombia. Segundo, se realiza un análisis de categorías discursivas que evidencian la presencia del enfoque tanto en la literatura, en la normatividad sobre educación y las manifestaciones discursivas en los programas de contaduría pública objeto de estudio dado que en estas se declara o no una intencionalidad de formación sobre este enfoque.

En consecuencia, se describirán las implicaciones de un cambio de enfoque normativo en la profesión y formación, así como la atención que se debe tener frente a los desarrollos tecnológicos que están transformando la profesión contable colombiana. Para el análisis de lenguaje se emplea software cualitativo, con el objeto de evidenciar si los enfoques explícitos que los programas de contaduría pública estudiados contemplan en sus declaraciones que están en convergencia o no con los cambios sugeridos. Finalmente se ofrecen unos derroteros para la construcción de un modelo cualitativo de formación consistente.

## **II. Teoría de la decisión racional y paradigma de la utilidad en la contabilidad.**

Entender la estructura de la decisión racional y la manera como se ha sistematizado por los tratadistas del comportamiento resulta fundamental para comprender que si la contabilidad como disciplina, desde el paradigma de la utilidad, contribuye a la toma de decisiones económicas —que se suponen racionales—, se ve determinada por la decisión racional. Ya sea en las decisiones de los diferentes usuarios de la información en contextos de incertidumbre o

---

1 Se usa el término "rutinizar" de manera bastante genérica para referirnos a la reducción de tareas profesionales a procedimientos operativos estándar o procesos prearticulados y establecidos, que pueden o no ser ejecutados por sistemas informáticos. (Susskind y Susskind, 2015.)

por las decisiones de quienes preparan la información en cuanto alternativas de medición y vacíos normativos, los juicios que se deben formar para tomar una decisión se construyen a partir del conocimiento y la experticia profesional en la que se ha formado el profesional contable y del mismo modo sobre las expectativas racionales de los agentes económicos. En tal sentido, se quiere hacer explícita la relación que existe entre elección racional, juicio profesional e información para la toma de decisiones.

Decidir es una de las características principales de los seres humanos. En sentido estricto, podríamos definirlo como el proceso con el cual una elección entre opciones específicas sería hecha (Brown, 2005). El proceso de decisión es amplio y se hace sobre un conocimiento y principios de racionalidad que fundamentan un juicio para la elección.

Los modelos de decisión han estado arraigados en la racionalidad como lo deseable. Sin embargo, frente a las situaciones concretas hay limitaciones. En general, el enfoque más recurrente refiere a que un acto es racional cuando un agente en condición de tomar una decisión se dice que actúa racionalmente si él o ella eligen una alternativa dentro de un conjunto de oportunidades alternativas especificadas que lo/la llevan a una posición 'óptima' con referencia a un objetivo subyacente (Suzumura, 2016).

En términos generales, esta delimitación de la racionalidad trae implícita la elección dentro de alternativas. Por lo tanto, en la elección se puede actuar o no racionalmente, o ponderar lo racional con lo no racional.

La presencia de lo no racional, como lo emocional en tanto estado mental (Searle, 1992), es un elemento que ha sido abstraído de la elección racional. A pesar de esto, amplios desarrollos se han presentado en la economía conductual que permiten considerar que:

los economistas solo han captado parte del significado de la palabra seguridad o fe. Su punto de vista indica que la confianza es racional, ya que la gente utiliza la información de que dispone para efectuar pronósticos racionales y luego tomar decisiones racionales basadas en estos. Por desdoblado, la gente suele tomar decisiones, confiadamente, de este modo. Pero en ello hay algo que va más allá de la noción de confianza. La palabra fe significa en realidad que se sobrepasa lo racional. De hecho las personas realmente confiadas o con auténtica fe suelen rechazar o descartar cierta información. Incluso pueden no procesar la información racional que tienen a su disposición y, aunque lo hayan procesado racionalmente, son capaces de actuar de manera irracional (Akerlof y Shiller, 2009, pp. 33-34).

Desde esta perspectiva variables no racionales como las creencias y emociones influyen en las decisiones y completan un panorama más realista, por ello deben ser comprendidas intersubjetivamente, que es en donde tiene sentido hablar de confianza. Confiamos no solo en nuestros pronósticos, sino en lo que otros dicen, confiamos en la veracidad de lo que otros afirman y sostienen.

En términos económicos y financieros, interactuamos a través de la información y comunicación que es intencionada y motivada por intereses y las expectativas de unos con otros, formando creencias en las que confiamos o no y tomamos decisiones de pronósticos más o menos racionales. Fundamentamos sobre una base de confiabilidad, aun siendo esta irracional —por ser una emoción— la decisión se enmarca como una forma racional.

En este escenario la contabilidad y la información financiera han jugado un papel importante a lo largo de la historia económica y financiera, como lo acaecido a raíz de la crisis de 1929 en los Estados Unidos. En esta, se da un giro en la interpretación de la contabilidad hacia una información cuyo fin es la utilidad para la toma de decisiones de usuarios externos, conocido como paradigma de la utilidad. Con una base empírica y pragmática ya no se verifica tanto una verdad sino más bien en el valor que la información tiene para los usuarios (Hendricksen y Van Breda, 1970), no se verifica una teoría contable como tal, sino su uso, que es traducido en una regulación de los mercados de valores como respuesta a la crisis y se replica mundialmente hasta verse reflejado en la estandarización internacional, en la que se entiende que el propósito general de la información financiera, por no ser un fin en sí misma (FASB, 1978) es “proporcionar información financiera sobre la entidad que informa que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones relacionadas con el suministro de recursos a la entidad” (IFRS Foundation, 2018). Esto lleva a comprender el carácter funcional de la información contable y financiera en un proceso que demanda información, comunicación, acción, conducta y racionalidad.

### *II.1. El discurso, las emociones y la racionalidad*

La comunicación de información con fines económicos y financieros se estructura sobre la base de una formación discursiva en el sentido de Foucault (1970/2002) pues hay un trasfondo de intereses, poderes, actos intencionales, ideología y emociones que son la base de enunciación de los agentes que interactúan. Desde el análisis del discurso se “tiene como objeto de estudio el lenguaje en tanto que produce sentido en una relación de intercambio, que es en sí mismo signo de alguna cosa que no está en él y de la cual es, sin embargo, portador.” (Charaudeau, 2003, p. 100), como por ejemplo el miedo que no se comprenderá en su manifestación fisiológica, sino como signo de lo que puede sucederle al sujeto por el hecho de que él mismo sería capaz de reconocerlo como una “figura” dentro de un discurso socialmente codificado.

La conexión que se da entre lenguaje y emoción se proyecta en el plano práctico pues el discurso financiero se orienta a las decisiones, por ello interesa que estas, al afectar la propia vida y nuestro entorno social inmediato y al estar enfrentados a una situación que nos exige elegir un determinado curso

de acción, ocurriría que en nuestra mente se despliega una secuencia de “imágenes mentales” de los posibles cursos de acción y sus consecuencias, que normalmente se conectan con emociones (Pereira, 2019).

El discurso financiero es situado y busca tener efectos en el destinatario, pero este no responde lingüísticamente, actúa intencionalmente en la decisión y acción. Su sentido no está dado solo por la precisión del lenguaje cuantitativo y cualitativo, sino por las justificaciones que emplea la gerencia como emisor, su direccionamiento, las formas de racionalidad, códigos técnicos y reglamentaciones además del uso de lenguaje expresivo.

El recurso extralingüístico que ayuda a conformar la comunicación y la intencionalidad son los sentimientos, los que se entienden como estados mentales intencionales y no intencionales que se desprenden, por lo general, de la conjunción de creencias y deseos (Searle, 1992). En la comunicación financiera el carácter intencional de la interacción entre los participantes es evidente, pues hay un interés y expectativas frente a la interacción comunicativa. Los sentimientos como acciones en nuestros cuerpos, así como los pensamientos durante los mismos son percibidos como emociones. Estas, como conjunto de acciones cognitivas, ocurren intencionalmente por su direccionamiento hacia un objeto, ya sea este evocado o actual. Las repercusiones en el cuerpo se manifiestan por medio de sentimientos y pensamientos cuya percepción, como sostiene Damasio (2010), son imágenes procesadas en el cerebro provenientes del sentir que ponen en acción una serie de regiones desencadenantes de las emociones, las cuales son a su vez objeto de sentir, lo que propiamente podría entenderse como sentimiento de la emoción.

En la interacción comunicativa financiera, las emociones que se suscitan por las formas de expresión de los gerentes —quienes son conscientes de sus efectos significativos—, son detonantes de las emociones que los usuarios de la información experimentan, toda vez que comparten un contexto de interacción social.

Damasio (2010) sostiene que:

por medio de imágenes de objetos o de acontecimientos que están realmente sucediendo en el momento o bien que, al haber sucedido en el pasado, son ahora evocadas y recordadas. La situación en la que uno se halla es importante para el aparato emocional (p. 178).

En este orden, la conciencia de lo emocional por parte del emisor de información es estratégica para incidir en la acción de los receptores, de tal modo que el gerente configura su discurso con una intencionalidad que remite a su interés y a afectar la conducta de los destinatarios, recurriendo al uso de formas de lenguaje que evocan objetos, valores económicos, expectativas futuras, certidumbre sobre situaciones inciertas, es decir, generan emociones

de confianza y seguridad, que refuerzan y dan sentido a la información que apoya las decisiones.

Desde el punto de vista económico, la premisa principal es que la gente elige por optimización, lo que quiere decir que elige de la mejor posibilidad dentro de un presupuesto limitado (Thaler, 2016). Esta es una manera de traducir la idea más general de racionalidad instrumental a los asuntos de decisión económica. Sin embargo, advierte el mismo autor que estas premisas no son perfectas, dado que la gente normal se enfrenta a problemas muy difíciles como para poder resolverlos de una manera tan sencilla, por tanto, la gente normal y en particular cualquier decisor no siempre optimiza. Del mismo modo, las creencias sobre las cuales la gente decide no son imparciales, llámese a esto la fundamentación de sus juicios donde, por ende, el juicio mismo se ve afectado por las creencias emocionales. Esto no quiere decir que sea “necesario echar por la borda todo lo que sabemos sobre el funcionamiento de las economías y los mercados [...] siguen siendo un útil punto de partida para la creación de modelos más realistas.” (Thaler, 2016, p. 23).

Para las decisiones de los usuarios de la información —sean estos internos o externos— de optimizar procesos de asignación de recursos o de inversión y crédito por parte de inversionistas y prestamistas; de los emisores de información — de elegir entre alternativas de reconocimiento y medición, de manera que se logre una representación fiel de la realidad económica para que sea útil en las decisiones—, y de los evaluadores —en su función de determinar estimaciones de materialidad para generar confianza; se espera siempre que sean racionales y estén bien fundamentadas en el conocimiento de evidencia — sin embargo no son totalmente imparciales y racionales como se cree. La confluencia de emociones, circunstancias particulares propias de los seres humanos, los intereses, las expectativas, entre otros aspectos en la interacción entre profesional contable, gerentes y usuarios de la información justifica una comprensión de la conducta humana, lo racional, lo no racional y la conexión entre juicio, decisión y acción.

El estándar fundamental de la racionalidad instrumental es disponer de medios fiables para alcanzar las metas. Las metas son muy a menudo objetivas en el sentido de ser fines externos, como ganar mucho dinero. Pero las metas no son objetivas en el sentido de que todas las personas racionales estarán de acuerdo con ellas (Over, 2004).

La acción racional humana tiende a ser instrumental, pero al basarse en creencias, suele calificarse de más o menos racional.

A pesar de lo anterior, una teoría multidimensional de la acción es apropiada, dado que los factores que intervienen en la elección racional son estados intencionales en tanto los agentes cuando deciden están en un proceso de interacción. Estos estados son las creencias, los deseos y los principios. Para actuar racionalmente, sostiene Heath (2003), que:



sólo es necesario poner estos componentes juntos en la dirección correcta. Sin embargo, la cuestión de dónde obtiene el agente sus creencias, deseos y principios no es del todo irrelevante para la cuestión de si su acción es racional. En sentido estricto, es posible actuar de forma bastante racional sobre la base de creencias locas. Pero en un sentido algo más amplio, la racionalidad requiere que el agente actúe sobre la base de estados intencionales que también son, en cierto sentido, racionales (p. 258).

En otro sentido, los juicios de los profesionales y de los usuarios de información se suponen racionales y sobre esta base se elaboran las normas, ya sean basadas en principios o en reglas. En uno u otro modelo estamos en el plano prescriptivo, lo que no implica que los modelos descriptivos del juicio y la decisión estén alineados con los prescriptivos. Esta brecha ha llevado justamente a revalidar la propia teoría de la decisión racional, pues ya no es suficiente con suponer cómo deben actuar los sujetos dados unos principios de racionalidad económica, sino que se ha hecho necesario comprender cómo actúan en la realidad estos agentes.

Los profesionales contables al decidir pueden basarse en un modelo normativo detallado, el que por su carácter direccionan la decisión y la conducta profesional. Pero en ausencia de detalle en el modelo normativo, hay riesgos e incertidumbres, lo que justifica la emergencia de un juicio libre y —por tanto— basado solo en principios y en los márgenes del propio modelo. En las circunstancias en donde el modelo no se puede aplicar nos permitirá saber cómo en realidad actúan los profesionales y las variables que son consideradas para fundamentar los juicios y las decisiones.

Según Brown (2005), una buena decisión racional siempre implica tener en cuenta tres consideraciones:

- ¿Qué quiero hacer? – metas
- ¿Qué puedo hacer? – opciones
- ¿Qué podría suceder? – resultados

El margen de acción está determinado por las opciones. En el caso de las decisiones contables en situaciones de incertidumbre, la meta es la misma utilidad para la toma de decisiones económicas racionales sobre la base de la representación fiel. Frente a lo que podría suceder es que la información sea eficiente en la satisfacción de las necesidades de los usuarios y para ello requiere reunir las características cualitativas de la información. Tanto para las metas como para los resultados esperados, se cuenta con opciones, que son básicamente los medios que conducirán al logro del objetivo, que por un lado son las reglas y por el otro los principios.

Para un preparador de información decidir óptimamente, dada la representación fiel, es emplear los medios de que dispone, las reglas que indican cómo reconocer un hecho cuando sus condiciones y consecuencias son inciertas, las

que estarían detalladas en algunos casos o en ausencia de estas, la fundamentación técnica y los principios que configuran su juicio profesional.

Para los auditores, decidir óptimamente, dada la razonabilidad de la información, está condicionado por la ausencia de detalle y reglas para las estimaciones contables. Su juicio valorativo de tales estimaciones le hace desplazarse, gracias a su escepticismo profesional, hacia los juicios que usó el preparador de información; y también el menor detalle y reglas redundan en menos apoyo a su juicio, en tanto los niveles de precisión de las normas contables aumentan el trabajo de auditoría (Backof et al., 2016), y la estimación de los riesgos que en esta se hace.

### **III. Relevancia del juicio profesional en el marco normativo y la formación en Colombia**

Para todo profesional su ejercicio le demanda un curso de acción. Actuar basado en un conocimiento e información confiable es lo normal, pero en situaciones complejas e inciertas, la elección de los cursos de acción se convierte en un proceso de mayor atención y responsabilidad.

El juicio profesional del contador ha tomado relevancia desde que en los Estados Unidos, a raíz de los escándalos de Enron y otros, se sugiere por parte de la autoridad (Congress of the United States of America, 2002) que se evalúe la pertinencia de adoptar un modelo de normas contables basadas en principios dado que en apariencia los sistemas basados en reglas por su abundancia de excepciones ha fomentado una supuesta “casilla de verificación” actual o mentalidad de cumplimiento que subvierten los informes financieros de alta calidad (Schipper, 2003), además que pasar a un sistema basado en principios es deseable, porque permite el ejercicio adecuado del juicio profesional.

Colombia, por la influencia de la tradición latina, se ha caracterizado por una orientación al control estatutario y fiscal más que por la representación fiel propia de la tradición anglosajona. En consecuencia, la normatividad ha sido abundante y con carácter vinculante por parte de la autoridad estatal, y al igual que en los Estados Unidos, las excepciones son abundantes y la necesidad de reglas para estas es recurrente, aun cuando el sistema en este país sea anglosajón (Molina y Tua-Pereda). Del mismo modo hay una tendencia al cumplimiento de la ley por su carácter vinculante, pero se destaca que en la validez de las normas contables tiene peso propio la justificación racional y el soporte profesional (Romero, 2019).

El proceso de convergencia hacia estándares internacionales —que en Colombia se da a partir del año 2009— ha supuesto un cambio en el espíritu de las normas, pues el modelo internacional se comprende basado en principios más que en reglas. Se sabe que los principios mejoran la consistencia lógica y la homogeneidad de las decisiones referentes a la interpretación de las lagunas

normativas, teniendo una influencia menor en el apoyo a la realización de estimaciones como el estudio de Molina y Tua-Pereda (2010) evidencia. A pesar de la tradición latina, en Colombia se adopta un conjunto de estándares inspirados en la tradición anglosajona, basado en principios, como lo es el conjunto de estándares internacionales de información financiera (IFRS) emitidos por el Consejo de estándares internacionales de información financiera (IASB) y el de estándares internacionales de auditoría (ISA) emitidos por el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB).

### *III. 1. Sobre el juicio*

En términos generales, la capacidad de juicio nos remite a la razón y al pensamiento, que se dan en relación con la realidad o con un conjunto de ideas o conceptos. En este sentido con el juicio expresado a través del lenguaje como proposición, queremos predicar algo sobre algo. Desde relacionar conceptos, describir objetos, prometer, declarar, ordenar, explicar y expresar sentimientos. La facultad de juicio se enmarca en intenciones y creencias como su carácter de verdad o falsedad, además que a través del lenguaje estamos en el plano de la acción con intención de afectar las creencias y la conducta de otros. Según Chiurazzi (2008):

el termino juicio deriva del lenguaje jurídico e indica la capacidad de discernimiento, es decir, una capacidad <<discriminante>>, crítica (krínein en griego significa separar, juzgar). En su sentido más estricto, tal capacidad consiste en discernir lo verdadero de lo falso: de este modo, <<juicio>> es el acto con el que se asume algo como verdadero, se expresa una creencia, se sostiene algo (p.16).

Juzgar remite a un criterio definitorio que separa críticamente una pretensión. Si pretendemos conocer, el juicio referirá lo verdadero, si pretendemos la corrección referirá a lo que es justo, si es ético la pretensión es el bien, etcétera.

El juicio se da subjetivamente con respecto a lo que es el mundo, pero se proyecta cuando se vuelve proposición, fundamenta la acción en un proceso teleológico que va de la deliberación individual orientada por un fin con unos medios disponibles para definir un curso de acción para tomar decisiones en el ámbito cognitivo, cultural, lingüístico, organizacional (Belkaoui, 2012), económico, legal, normativo, entre otros.

La conexión entre juicio y decisión en términos prácticos es fundamental para interpretar la conducta dentro de una profesión. El entorno en el que se halla el profesional contable afecta su juicio dado que la forma de juzgar le es natural, pero sobre lo que juzga le viene dado de su experiencia y su contexto de juzgamiento. Por esto es importante destacar que el conocimiento, las habilidades, actitudes, la legislación, las relaciones económicas y organizacionales, la regulación, los enfoques normativos, el lenguaje, la cultura organizacional, los valores culturales, los fines económicos y demás, moldean su juicio, decisión y acción.

El juicio profesional en la profesión contable en su función de preparador de información y en la de evaluador de información es necesario en tanto tiene que elegir entre alternativas de medición y de estimación cuando hay incertidumbre, por ejemplo en el caso de la elección del nivel 3 en la jerarquía del valor razonable (IFRS Foundation, 2011), la cual expresamente afirma que las clases de activos y pasivos a los que se aplicará el valor razonable, en cuanto a su número

puede necesitar ser mayor para mediciones del valor razonable clasificadas dentro del Nivel 3 de la jerarquía del valor razonable porque esas mediciones tienen un mayor grado de incertidumbre y subjetividad. La determinación de las clases adecuadas de activos y pasivos para las que se debe proporcionar información a revelar sobre las mediciones del valor razonable requiere del juicio profesional (p. 94).

Cabe señalar que en la citada norma el valor razonable se jerarquiza de acuerdo con los datos de entrada para poder hacer una medición más o menos objetiva. En este sentido hay tres niveles, los cuales se basan en datos observables en un mercado activo del mismo activo o pasivo —primer nivel—, datos observables en un mercado activo indirectamente de activos y pasivos similares —segundo nivel— y datos no observables en donde la incertidumbre es mucho mayor y la subjetividad se potencia en mayor medida —tercer nivel—. Dada esta precisión, la elección de datos en ese nivel tres de la jerarquía del valor razonable, requiere un juicio profesional en el que se ponderan muchas variables y los criterios de reconocimiento de activos y pasivos sobre la base de la representación fiel. Estos niveles de incertidumbre y subjetividad han conducido a algunas valoraciones sobre el oportunismo en el uso de esta jerarquía como se puede apreciar en Vega y González (2016).

De igual manera, al evaluar riesgos subyacentes o elegir criterios de materialidad en su función de auditoría, el profesional se fundamenta en su contexto y experticia para emitir su juicio, el que en muchos casos se ha demostrado que tiene una relación con los intereses de la gerencia, la volatilidad en la cotización y los incentivos económicos (Keune y Johnstone, 2012), y que encuentra en los estándares de auditoría una fuente para orientar el juicio como presentan Backof, et. al. (2016). En ambos casos requiere de una fundamentación en el conocimiento técnico y en la experticia, antes de tomar una decisión al respecto.

En la Figura 1 se simplifican las etapas en el proceso de decidir. En la perspectiva profesional contable dicho proceso conlleva particularidades. Desde el plano del preparador de la información financiera, la situación que observa es una incertidumbre en las mediciones de hechos que afectan el patrimonio, las cuales no están prescritas en la normatividad. En este sentido, el marco conceptual de información financiera —cuando de emitir un juicio se trata—, lo enmarca en un criterio de prudencia como “el ejercicio de la cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. (IFRS Foundation, 2018), es decir, no detalla reglas para hacer la estimación, pero si demarca límites para el ejercicio del juicio.



**Figura 1.** Instancias del proceso racional en la decisión.

*Fuente:* elaboración propia.

En igual sentido afirma el marco conceptual de la fundación IFRS (2018) que no es posible definir con precisión cuándo el reconocimiento de un activo o pasivo proporcionará información útil a los usuarios de los estados financieros, a un costo que no supere sus beneficios. Y continúa en el mismo lugar afirmando:

que una partida sea útil a los usuarios depende de la partida en sí y de los hechos y circunstancias. Por consiguiente, se requiere el juicio para decidir si reconocer una partida y, por ello, los requerimientos de reconocimiento pueden necesitar variar entre y dentro de las Normas (§. 5.9).

En lo relativo al reconocimiento de hechos, dada la representación fiel, es posible que las circunstancias exijan apartarse de los criterios generales para la identificación de los mismos. Esto quiere decir que a través del juicio profesional se debe decidir qué criterio de reconocimiento emplear en el contexto de la información, su finalidad y conceptos que conforman la información financiera.

En su aparente libertad el profesional delibera sobre el conocimiento que tiene y su experiencia, para elegir el método que permita una medición confiable de la situación que está siendo objeto de representación y con las restricciones que profesional y teleológicamente determinan la decisión, estas son la prudencia y la representación fiel. En tanto la información que se prepara está orientada a la toma de decisiones de los usuarios, la deliberación supone la conciencia del destinatario de la información, la que se observa de las condiciones contextuales y del entorno.

La circunstancia anteriormente descrita exige del preparador de la información una decisión en función de las expectativas racionales del destinatario de la información; como se puede suponer, es un agente racional económico optimizador. La suposición de cómo racionaliza este agente no puede desbordar la pura racionalidad, dado lo complejo de las emociones y la irregularidad de las mismas en los diferentes agentes y su carácter contingente, que aun siendo concluyentes no es fácil determinarlas hipotéticamente.

De forma similar el juicio profesional opera desde la perspectiva del auditor. En esta función el profesional debe, frente a una situación como evaluar el umbral de riesgo significativo de errores en la información, decidir de manera fundamentada de acuerdo con su experiencia en el sector, en entidades similares y del contexto propio de esta. Esta decisión la debe tomar en tanto las normas no prescriben un umbral de materialidad. La Norma Internacional de Auditoría 200 (IAASB, 2018) indica que el auditor aplica el concepto de materialidad tanto en la planificación como en la ejecución de su trabajo para evaluar el efecto de las incorrecciones identificadas y las que no se corrigen, si las hay en los estados financieros. Las incorrecciones —incluidas las omisiones— se considerarán materiales si, individualmente o de forma agregada, se puede esperar razonablemente que influyan en las decisiones económicas que los usuarios toman sobre la base de los estados financieros. Esta circunstancia es indeterminada y un criterio general, que deja en libertad al auditor para que con su juicio decida cuál es ese umbral.

La opinión del auditor trata de los estados financieros en su conjunto y, por lo tanto, el auditor no es responsable de la detección. (International Auditing and Assurance Standards Board, 2018). La relación del juicio del auditor en este caso y las expectativas de los usuarios es fundamental, y la propia norma lo hace manifiesto. Las fuentes para fundamentar un juicio profesional son variadas, pero principalmente están enmarcadas por la representación fiel. Aunque esta finalidad es imperativa en el preparador de la información, en el auditor se espera que emita en términos generales un juicio sobre la razonabilidad de esa representación fiel y a su vez logre su propósito de generar confianza pública.

El juicio profesional tanto en el auditor como en el contador opera permanentemente, en especial en los sistemas normativos basados en principios u objetivos. Ya sea que como principio rector se tenga la representación fiel o la confianza pública, el juicio profesional está orientado por ese principio, sin que exista una regla que indique con detalle que hay que hacer en determinadas situaciones de incertidumbre y decisión, solo estos criterios y propósitos generales demarcan las limitaciones en que el juicio se debe forjar.

En el contexto de la profesión contable, el ejercicio del juicio profesional se da de manera aparentemente libre y autónoma, sin reglas detalladas que nos indiquen ese deber ser, solo sobre una finalidad y principios generales. Dado que en el ámbito profesional la acción y los juicios técnicos están motivados teleológicamente —ya sean que estén basados en principios o en reglas— la diferencia está en los grados de libertad que el profesional tiene para configurar un juicio en situaciones inciertas. De igual modo, podemos sintetizar que aun cuando los sistemas basados en reglas han estado ligados a la tradición latina —por el precepto del Derecho Romano que *lex specialis* precede la *lex generalis* y que “la norma general puede ser usada solamente si hay dudas sobre la

interpretación o aplicación de las reglas individuales o si áreas abiertas en las reglas legales deben cerrarse.” (Orgelheide, 1993, p. 86)— es posible encontrar sistemas normativos detallados o basados en reglas en tradiciones anglosajonas, como en los Estados Unidos.

La relación entre juicio y decisión, no solo corresponde al ámbito profesional del contador. El carácter interactivo de la información y la comunicación financiera hace que los destinatarios de la información, también deban formar y fundamentar un juicio para la toma de decisiones económicas racionales.

La efectividad de la información financiera y el ejercicio profesional depende de la comprensión de la finalidad misma en el marco del paradigma de la utilidad en la decisión, lo que marca el sentido social de la profesión. Igualmente debe ser claro que “la información financiera no es un fin en sí misma, sino que está destinada a ser útil para tomar decisiones comerciales y económicas” (FASB, 1978, p. 1) y tampoco ninguna norma es un fin en sí mismo (Molina y Tuapreda), es un medio para una acción orientada a fines.

La información así construida está destinada a ser comunicada y afectar el juicio, la decisión y la acción del destinatario pretendiendo un bien más grande. Conocer tanto la conducta de los usuarios como de sus necesidades, aun cuando se conozcan instrumentalmente; sus principios rectores, que no necesariamente son regulares, pues las preferencias son múltiples y la información es asimétrica; los juicios que no siempre son racionales y lógicos en su totalidad y las emociones que juegan un papel fundamental y direccionan la decisión; no puede ser omitido por el profesional y por los procesos de formación.

#### **IV. La formación contable y la sostenibilidad de la profesión**

La formación de los profesionales contables en Colombia exige coherencia con su función social y con el conocimiento técnico, las demandas que la sociedad le impone, con el bien que produce, con el desarrollo y evolución profesional-disciplinar.

La automatización de procesos absorbe gran parte de las funciones de registro de información, de tal modo que con inteligencia artificial la preparación de información, contable, financiera y tributaria en tanto reglada es rutinizable y absorbida. Sin embargo, evidencia que los procesos y funciones no reglados y no rutinizables que se desprenden de la incertidumbre permiten la potenciación del profesional contable.

En el plano de la auditoría, por ejemplo, Susskind y Susskind (2015) sostienen que:

los expertos predicen que todos los datos financieros llegarán a estar representados en alguna forma estándar aceptada a nivel mundial y que su trabajo implicará en gran medida ejecutar algoritmos y búsquedas cada vez más potentes, agentes y rutinas en los datos (p. 93).

En la medida que las operaciones se digitalizan y el software de análisis de big data se masifica, el muestreo de auditoría para sacar conclusiones (International Auditing and Assurance Standards Board, 2018) tiende a perder fuerza como procedimiento y justificación para los juicios del auditor. Las muestras selectivas se hacen por la dificultad de analizar la totalidad de los datos, pero con la analítica de big data, es posible el análisis total de las transacciones.

Esta circunstancia puede interpretarse en dos sentidos: uno como disminución del campo profesional; y dos como oportunidad de ofrecer un servicio de mayor alcance analítico por la asistencia de los recursos computacionales, lo que exigirá una formación contable que trascienda los aprendizajes tradicionales.

La naturaleza del juicio en la profesión contable está condicionada por la presencia de incertidumbre y riesgo, factores que son enjuiciados por el profesional y que lo llevan a elegir racionalmente para ofrecer información confiable y que represente fielmente los fenómenos. Además de esta dimensión que requeriría ser destacada y potenciada en la profesión contable, los servicios profesionales de analítica de datos totales asistida por software y el conocimiento en modelos de decisión racional y “no racional” son caminos que seguro debe trasegar la profesión contable para mantener su vigencia.

El conocimiento profundo de la racionalidad y los modelos de decisión por parte de los contadores y su vinculación con las técnicas de preparación de información, así como la consciencia de los conceptos subyacentes en los marcos conceptuales que delimitan el propósito y los criterios sustantivos y procedimentales para orientar la información, es fundamental para fortalecer la formación de los contadores. Conocer sus propias opciones para elegir de manera racional y no racional, la fundamentación de sus juicios en función de del propósito de la toma de decisiones económicas, los criterios de prudencia, importancia relativa, relevancia, representación fiel y esencia sobre forma, así como la de los destinatarios de la información, en tanto agentes que se supone optimizan y ponderan sus decisiones no solo racionalmente, para quienes la información es un insumo para justificar sus deliberaciones y juicios para las decisiones, es más que necesario. Esto implica una vuelta de tuerca en la formación de los contadores en el país.

## V. Metodología y resultados

A partir de las precisiones teóricas precedentes, y de buscar evidenciar la conexión entre juicio profesional y toma de decisiones que se deriva de que en Colombia se haya adoptado un modelo que exige unos juicios basados en principios y los desafíos desde la formación de profesionales contables que esto conlleva, es pertinente hacer un análisis de contenido del lenguaje empleado contextualmente y en los programas de contaduría pública en particular. En este sentido se emplean tres fuentes básicas. En primer lugar, para analizar los



programas de contaduría pública se consideraron los textos generales y los planes de estudio que los programas de contaduría divulgan al público en sus páginas web. Se seleccionó una muestra significativa, conveniente y de relevancia de 22 programas universitarios de contaduría pública acreditados por el Ministerio de Educación Nacional de un total de 36 y de una población total de programas de 239, muestra que representa el 9,2% del total de la población y el 61% de las acreditadas. La relevancia de la acreditación radica en la calidad que el regulador reconoce a través del sistema. En segundo lugar, se empleó software en línea de Google Ngram para visualizar los conceptos relacionados con la decisión racional, el juicio profesional, la toma de decisiones e identificar la producción y el interés en los temas vinculados en la literatura relacionada desde 1950 en el corpus digitalizado de Google, como contexto de tendencia sobre el que se fundamenta el problema analizado. Finalmente, se analizaron las fuentes normativas de estándares internacionales de educación de la IFAC (2019), los estándares de aseguramiento de información de la IFAC (2019) y el marco conceptual IFRS (2018), a través del software en línea VOSviewer para análisis de contenido de lenguaje natural. Con la asistencia de estas herramientas computacionales y software Nvivo se ilustran recurrencias, presencia explícita y relaciones de los conceptos para allegar una interpretación sobre el problema planteado.

### *V.1. Literatura*

La presencia de los términos claves en la literatura en general, que se analizó, ilustra su evolución y los momentos en los que la comunidad científica y profesional comienza a interesarse o desinteresarse por estos como objetos de atención y que coincide con hechos históricos que representan tendencias profesionales, disciplinares o de regulación, determinando estas la reproducción de los valores de una comunidad y su formación.

En esta primera entrada se busca comprender la dinámica y tendencia en la relación existente entre elección racional, contabilidad financiera, información financiera y toma de decisiones. Lo que la Figura 2 muestra es que la relación terminológica comienza a principios de la década de los años de 1970, teniendo su pico máximo en los primeros años de la década del año 2000. La lectura que es posible hacer es que esta tendencia puede coincidir con lo explícito que el paradigma de la utilidad llegó a ser en la literatura en inglés desde los años de 1970.

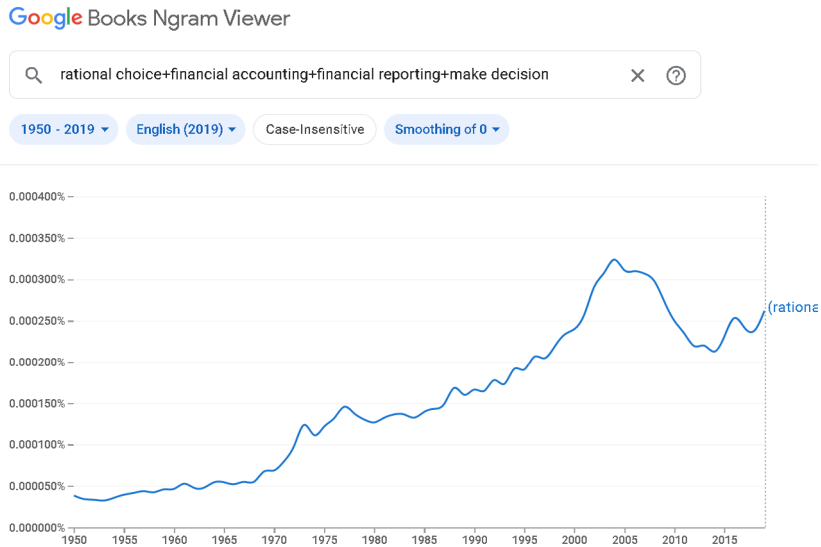


Figura 2. Evolución de la literatura sobre elección racional, información financiera y toma de decisiones en idioma inglés.

Fuente: elaboración propia.

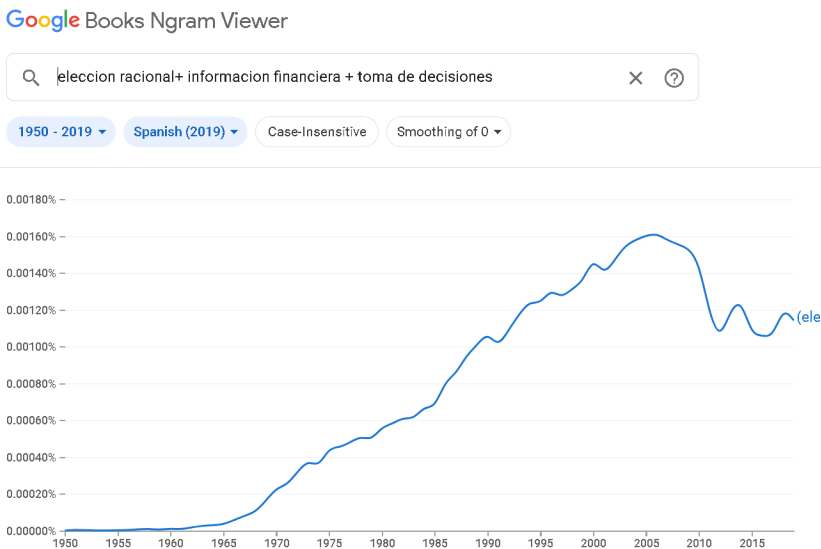
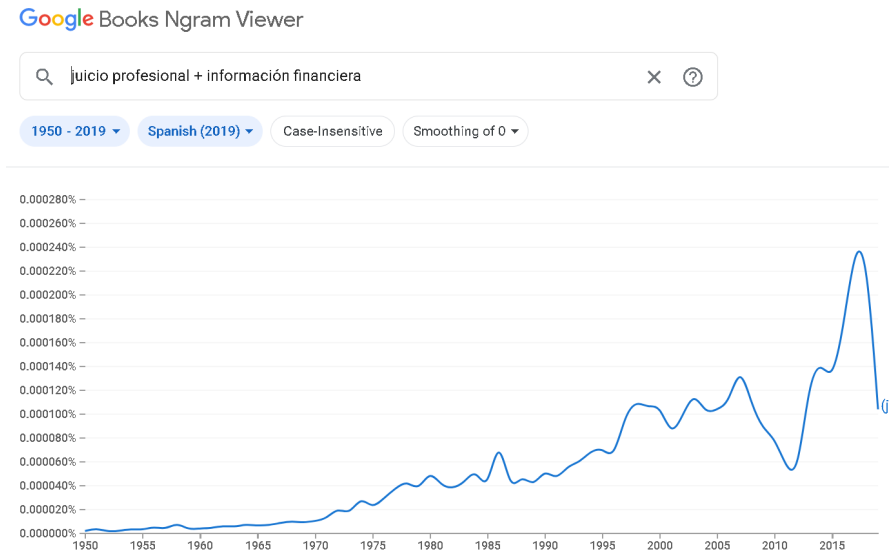


Figura 3. Evolución de la literatura sobre elección racional, información financiera y toma de decisiones en idioma español.

Fuente: elaboración propia.

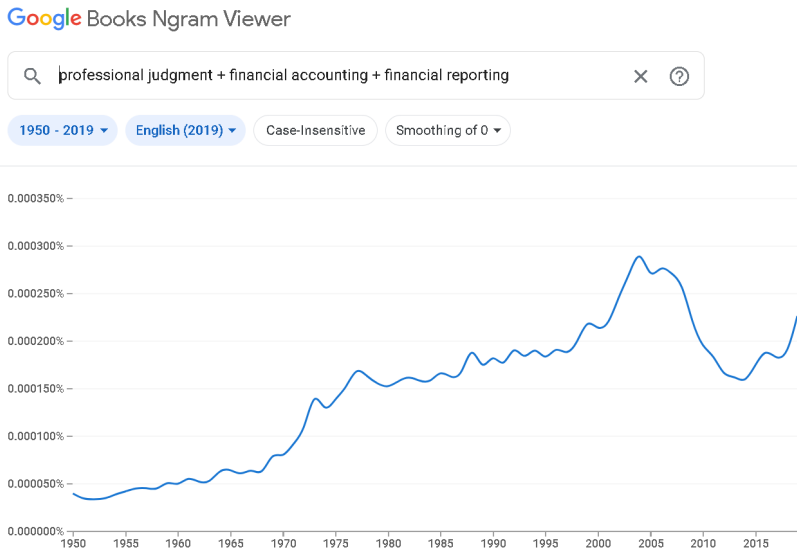
De acuerdo con la Figura 3, en esta tendencia de la literatura relacionada en idioma español, lo que se aprecia es similar al desarrollo del corpus en inglés, pero hay una diferencia en que en la década de 1990 está mucho más recurrente y sostenida. Esta diferencia se explica en razón a que el lenguaje dominante original de la literatura es en inglés y las traducciones al español tienen una brecha que la hace prolongarse para su asimilación e implementación.



**Figura 4.** Evolución de la literatura sobre juicio profesional vinculado con información financiera en idioma español.

*Fuente:* elaboración propia.

En cuanto a la literatura en español, los términos explorados presentan un crecimiento con un ascenso desde los años del 2000, para luego descender fuertemente hasta el año 2011, a partir del cual se incrementa hasta su punto máximo de interés (Figura 4). Este comportamiento coincide con los efectos de la crisis de Enron que desencadena una crisis de credibilidad en el mundo contable, por tanto, se inician los debates académicos sobre las normas basadas en principios o las normas basadas en reglas, que en cuyo trasfondo están implicados los términos referidos de juicio profesional e información financiera. El punto más alto coincide —más no necesariamente podría sostenerse que explica— con la generalización de las adopciones de la estandarización internacional en los países de habla española.



**Figura 5.** Evolución de la literatura sobre juicio profesional vinculado con información financiera en idioma inglés.

*Fuente:* elaboración propia.

La particularidad de la tendencia en la literatura de habla inglesa en estos términos coincide con la estandarización internacional y los debates que se originan con los procesos de convergencia que se celebran en el año 2001 en el marco del Acuerdo Norwalk entre FASB e IASB.

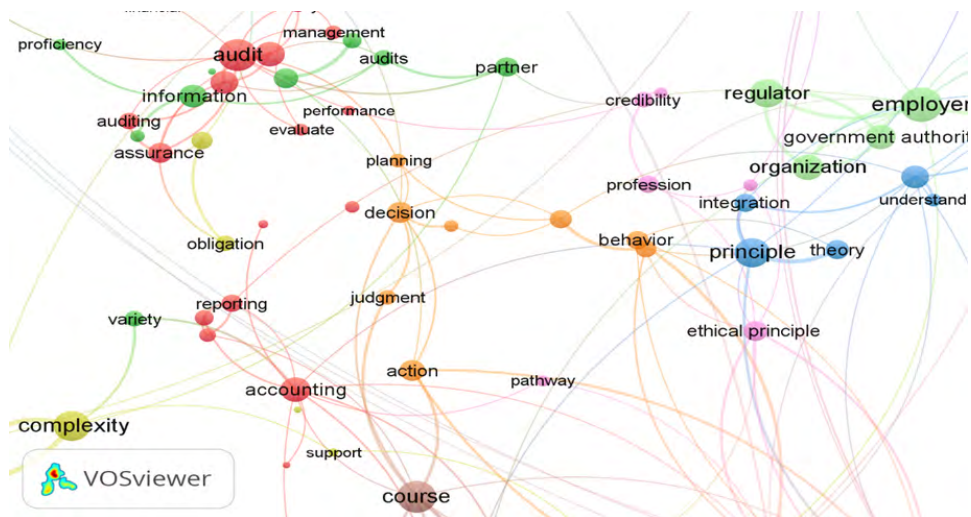
En general, las figuras 2 a 5 permiten comprender que el afianzamiento del paradigma de la utilidad y sus estructuras conceptuales como la toma de decisiones, el juicio profesional y la información financiera, se logra solo hasta los años de 1960 con el auge de los desarrollos en la teoría de la elección racional, el enfoque conductual y la economía neoclásica y que se traduce en el objetivo de la información financiera como principio teleológico en la estructura normativa en los Estados Unidos con la influencia ya sabida el SFAC No. 1 (FASB, 1978).

La literatura alrededor del juicio profesional se incrementó alrededor del año 2000, coincidiendo con los cambios derivados de la crisis de credibilidad en la profesión por los escándalos de fraude en los Estados Unidos y los requerimientos de la Ley Sarbanes Oxley de cambio hacia un sistema basado en principios en donde el juicio profesional es muy relevante. La literatura en español refleja el juicio profesional vinculado a la profesión contable solo hasta mediados de la década del 2000, gracias a que las adopciones de la normativa internacional con enfoque anglosajón en España y Latinoamérica se dan después del año 2005. La brecha evidente entre la tendencia de la literatura en inglés y la literatura en

español es muestra también de un relacionamiento de dependencia del origen de la literatura.

## V.2. Los estándares de la IFAC

A través de los estándares internacionales de educación (IES, por sus siglas en inglés) la IFAC (2019) sostiene que la profesión contable incluye pero no se limita a preparar, analizar, reportar y auditar información financiera y no financiera relevante para la toma de decisiones económicas para la eficiencia y la creación de valor social. De igual forma, su consejo de normas de educación (IAESB) declara que actúa en función del interés público para elevar el nivel de confianza de las partes interesadas en el trabajo de los contadores profesionales, lo que define muy bien el enfoque de formación que sugiere a título de recomendaciones. La orientación a la confianza, el interés público y la contribución a la toma de decisiones son un indicador de la inspiración del modelo profesional anglosajón orientado a la protección de la inversión, lo que coincide con el enfoque de normatividad internacional tanto de información financiera como de aseguramiento de información. El énfasis comunicacional y conductual manifiesto en estos estándares de formación es evidente y, a pesar de no tener un carácter vinculante, son un referente válido de formación profesional en países con modelos contables latinos más centrados en el control estatutario.



**Figura 6.** Red de relaciones conceptuales de los estándares internacionales de educación de IFAC.

*Fuente:* elaboración Propia a partir de IFAC (2019).

De acuerdo con la Figura 6, los estándares de la IFAC permiten observar un nodo que resulta esencial para comprender la importancia que tiene el enfoque

de conducta en la profesión contable y las expectativas de formación. Si observamos la red formada a partir de la palabra “behavior”, destacan las conexiones fuertes que mantiene con juicio, juicio profesional, acción y decisión. Lejos de ser una prescripción normativa o un deber ser que propone IFAC, la realidad económica convalida las decisiones bien informadas, el valor de la información y el juicio profesional.

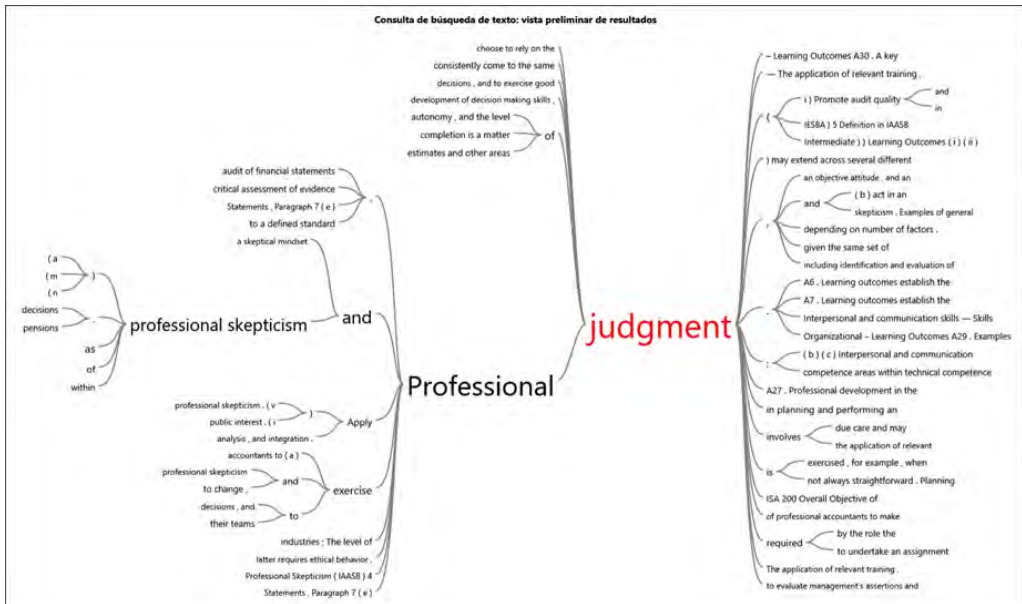


Figura 7. Árbol sobre juicio profesional en los IES de IFAC.

Fuente: elaboración propia a partir de IFAC (2019).

Como se parecía en la Figura 7, el enfoque de la formación de IFAC considera este desarrollo de habilidades en sus pronunciamientos que destacan la relación entre, el escepticismo, la solución de problemas, la toma de decisiones, la adaptación al cambio y el ejercicio del juicio profesional, como las habilidades profesionales de los contadores. De la misma forma, los resultados del aprendizaje en un área de competencia se centran en el nivel avanzado e intermedio, entre otros los de:

- Hacer juicios sobre cursos apropiados de acción basada en valores profesionales, ética y Actitudes
- Aplicar, comparar y analizar de forma independiente principios y teorías subyacentes de áreas de competencia técnica para completar el trabajo asignaciones y tomar decisiones

- Aplicar las habilidades de pensamiento crítico para resolver problemas, informar juicios, tomar decisiones y llegar a conclusiones bien razonadas

Los resultados del aprendizaje en los niveles básicos, intermedios y avanzados están vinculados con los niveles de ambigüedad, complejidad e incertidumbre baja, moderada y alta respectivamente. Esta inclusión explícita en los diferentes niveles de formación de toma de decisiones y juicio profesional exigen una mirada seria en los resultados de aprendizaje que se esperan de los contadores en Colombia y su incorporación en los currículos.

Las recomendaciones de la IFAC mantienen relación con el enfoque anglosajón que inspira la normatividad internacional y que delinea las recomendaciones de formación.

Las líneas de formación profesional en Colombia requieren un ajuste a pesar de las características del entorno económico, social, legal, político y cultural, las cuales deben mantener sus propios derroteros. Este ajuste pasa no solo por hacer explícitas las intenciones de formación en estas competencias y resultados de aprendizaje, dado que se están anunciando al público al cual se le debe informar sobre lo que trata la formación ofrecida y la coherencia que esto tiene con el ejercicio profesional real y esperado de cara a nuevos desafíos, sino también por hacer de las prácticas pedagógicas y los espacios de formación coherentes con tales intencionalidades.

### *V.3. La normatividad sobre la información financiera y el aseguramiento de información*

La normatividad de información financiera y de aseguramiento, se sustenta en un enfoque basado en principios más que en reglas, lo que quiere decir que en Colombia a través de la Ley 1314 de 2009 y su reglamentación, no solo se adoptaron estándares, sino que se adoptó un modelo de racionalidad, uno que se basa en principios cuando de incertidumbre se trata, el que demanda del profesional que forme un juicio profesional con base en su experticia técnica, su conocimiento, principios y conceptos generales para la consecución de un propósito general en una perspectiva comunicativa (Romero, 2018), sin que medie en tal proceso reglas prescriptivas. La respuesta de los programas de contaduría no puede ser indiferente a esta intencionalidad, absorber este enfoque es más que un cambio de rotulación de cursos o de eslóganes para anunciarse al público, exige un cambio sustantivo en la forma como se comprende la información y su función, así como el papel que el contador juega en la realidad del país.

Desde el marco conceptual IFRS (2018) se sostiene que:

En gran medida, los informes financieros se basan en estimaciones, juicios y modelos en lugar de representaciones exactas [...] No obstante, es esencial establecer una meta hacia la que dirigir los esfuerzos si se quiere que la información financiera evolucione para mejorar su utilidad (§. 1.11).

La alusión al carácter inexacto de la representación justifica la necesidad de juicios y estimaciones para aproximar su razonabilidad. En términos generales, cuando la información es predictiva, siempre se tiene un componente de inexactitud e incertidumbre en diferentes grados, por esto la IFAC lo reconoce en sus orientaciones Figura No. 8.

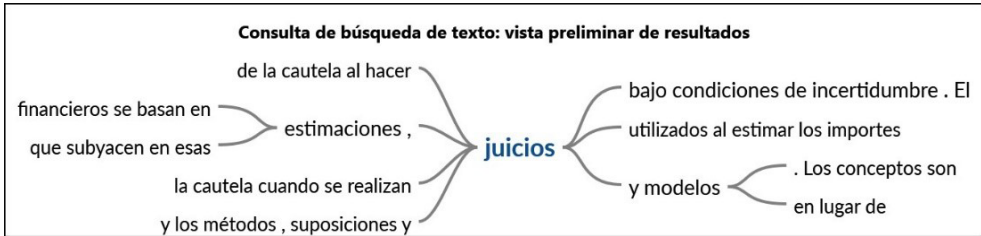


Figura 8. Árbol sobre juicio profesional en los IES de IFAC.

Fuente: elaboración propia a partir de IFRS (2018).

Las implicaciones de comprender este carácter de la información por parte de los profesionales y de los usuarios en Colombia reconfigura la manera como se actúa en el ámbito profesional y financiero, dado que el juicio y la decisión se hallan vinculados. El efecto en el comportamiento de los agentes resulta consecuente bajo esta perspectiva y, por tanto, exige un desplazamiento de lo tradicional en Colombia, de tal modo que se entre a revalorar el carácter comunicativo, informacional, de decisión y conductual que reviste la contabilidad en términos generales y financieros en particular.



Figura 9. Nube de palabras IES de IFAC.

Fuente: elaboración propia a partir de IFRS (2018).



Por otro lado, en este mismo marco conceptual se observa la relevancia de la palabra *información*, Figura 9, más que cualquier otra dada su mayor frecuencia en todo el documento. Se explica consistentemente por la propia finalidad del marco en tanto pretende servir de referente para la preparación y presentación de información financiera. En contraste, la palabra *contabilidad* está muy poco referida con tan solo una frecuencia de 7; así se hace explícita la importancia y énfasis informacional y de comunicación que el marco tiene. Esta diferenciación está muy marcada en el ámbito norteamericano desde la creación del FASB en 1973 en tanto que con el Informe Trueblood (AICPA,1973) se había asumido una orientación hacia la información financiera y con la estructura de FASB se pasó de Principios de Contabilidad (APB) a Declaración de Conceptos de Contabilidad Financiera (SFAC)

El enfoque de decisión, vinculado al carácter informacional financiero tanto del marco conceptual como de la tradición anglosajona, también se ve marcado en líneas fuertes en el Marco Conceptual en tanto el objetivo de la información es la toma de decisiones económicas. A este respecto, se aprecia que las decisiones son el eje fundamental para comunicar la información preparada sobre la base ya sea de principios o de reglas, y como bien refiere FASB (1978, p. 9), la información financiera no es un fin en sí mismo, sino que pretende proporcionar información útil para la toma de decisiones empresariales y económicas, para elegir de forma razonada entre usos alternativos de recursos escasos en la realización de actividades empresariales y económicas, precisión que aplica igualmente al Marco Conceptual de IFRS como se ilustra en Figura 10.

Las normas de aseguramiento y la función de auditoría por naturaleza requieren de una racionalidad basada en principios, porque —por un lado— el aseguramiento de información es un segundo nivel en el proceso de comunicación de información financiera, por tanto el carácter inexacto del primer nivel se transfiere al segundo como consecuencia de la evaluación que hace el auditor independiente, la que es una estimación de los actos del preparador de la información en el primer nivel, quien ha estimado la realidad para representarla y medirla.

Una razón más importante es que la función de aseguramiento de información en términos generales, ya sea que se base en normas o no, demanda el ejercicio del juicio profesional dado que IFAC (2018) determina que la naturaleza de las normas internacionales requiere que el contador profesional ejerza el juicio profesional para aplicarlas. En abundante alusión a esta característica, los estándares de aseguramiento de IFAC remiten al término juicio con una frecuencia de 485 dentro de un total de 211355 palabras, siendo la frecuencia número 79 de 3252. Cuantitativamente, la presencia de la palabra juicio en la normatividad de auditoría es significativa para justificar que en esencia el aseguramiento de información se basa en el juicio profesional, lo que en consecuencia conduce a todo el proceso racional para su conformación y dentro del



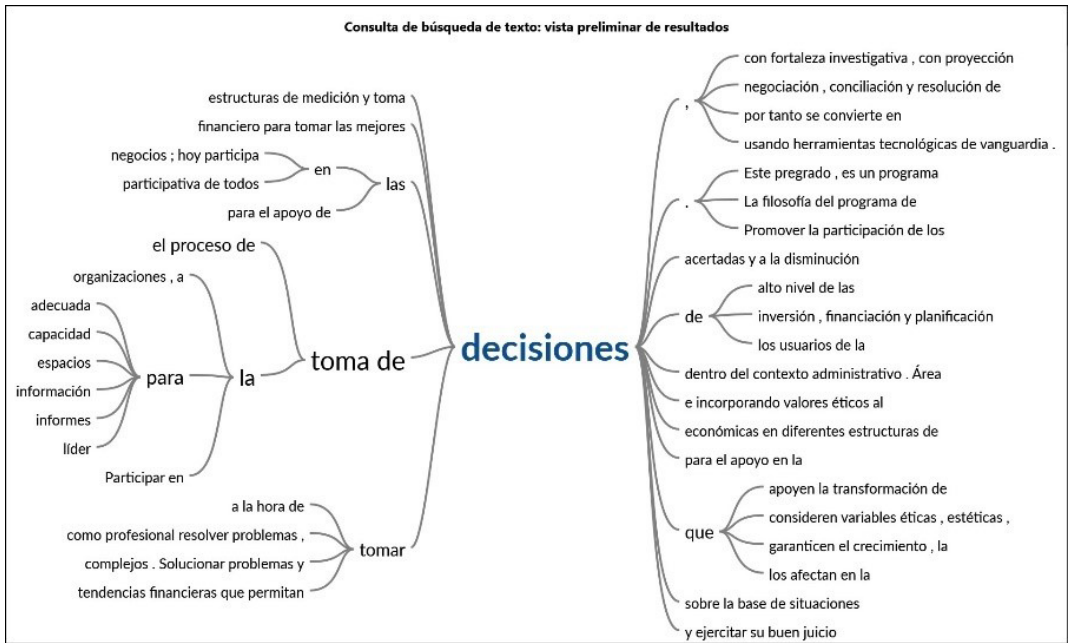
**Tabla 1.** Muestra de universidades con programas de Contaduría Pública acreditados a 2020.

No.	Universidad	Ciudad
1	Universidad Nacional de Colombia	Bogotá, D.C.
2	Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia	Tunja
3	Universidad Militar	Bogotá, D.C.
4	Universidad de Antioquia	Medellín
5	Universidad del Valle	Cali
6	Universidad del Quindío	Armenia
7	Pontificia Universidad Javeriana	Bogotá, D.C.
8	Universidad Santo Tomás	Bogotá, D.C.
9	Universidad Externado de Colombia	Bogotá, D.C.
10	Universidad Central	Bogotá, D.C.
11	Universidad EAFIT	Medellín
12	Universidad de San Buenaventura	Cali
13	Universidad de la Salle	Bogotá, D.C.
14	Universidad de Manizales	Manizales
15	Universidad Libre	Bogotá, D.C.
16	Universidad de Cartagena	Cartagena
17	Universidad Autónoma de Bucaramanga	Bucaramanga
18	Universidad Autónoma de Occidente	Cali
19	Universidad de Ibagué	Ibagué
20	Universidad de San Gil	San Gil
21	Universidad de la Costa	Barranquilla
22	Universidad Surcolombiana	Neiva

*Fuente:* Ministerio de Educación Nacional (2020).

En la información pública de los programas en sus páginas web cada institución plasma una intencionalidad del programa y recurre a una narrativa para que se conozcan las particularidades y diferenciales. Aun cuando esta fuente podría evaluarse como general, es fundamental para evidenciar como concibe el propio programa la institución y cómo se quiere proyectar al público y ofrecer su servicio.

En esta dirección, se ha identificado que en la presentación que las veintidós universidades analizadas han hecho sobre sus programas de contaduría pública, solamente encontramos lo relacionado con la toma de decisiones de la siguiente manera en la Figura 11:



**Figura 11.** Árbol de palabras sobre decisiones en la presentación de los programas de contaduría.

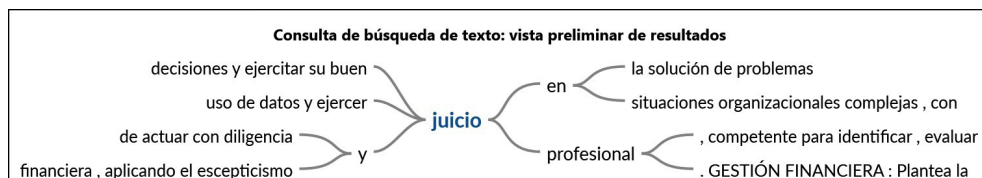
*Fuente:* elaboración propia.

Con una mayor robustez en la Figura 12, los programas marcan en sus discursos una marcada tendencia al modelo de control.



La toma de decisiones en la presentación de los programas está presente con una frecuencia de 21, muy por debajo de la palabra control, la cual es mucho más recurrente con 52 referencias, mostrando que la perspectiva del control, dada la tradición latino romana en Colombia sigue marcando la orientación de la formación en contaduría en el país, aun cuando ya se cumplieron más de 10 años de la expedición de la Ley 1314/09 que adopta la perspectiva anglosajona.

De otro lado, como muestra la Figura 13, la alusión al juicio como habilidad del profesional se encontró solamente en cuatro universidades dentro de las cuales se hace un uso general del término y solo una de estas se inspira en los estándares de educación de la IFAC, en tanto se emplea junto a la expresión escepticismo y juicio profesional. Otros términos como elección racional no arrojan resultados significativos.



**Figura 13.** Árbol de palabras presentación de los programas de contaduría.

*Fuente:* elaboración propia.

El centro del enfoque de los programas es la información. En la Figura 14 los resultados de términos relacionados con el enfoque anglosajón, evidencian que no tiene mayor peso en la presentación que las universidades hacen de sus programas. Esto es posible a que entre otras razones la información con la que se presentan los programas no es tan detallada y específica como pueden ser los términos a los que estamos haciendo referencia. Del mismo modo no podemos afirmar que por la falta de explicitud en la presentación, los programas no contengan estas características o estén desatendiendo el enfoque.

Desde el punto de vista discursivo, la ausencia tan marcada de los términos, cuando los marcos normativos de información financiera, el de aseguramiento de información y los estándares de educación hacen tan explícito el énfasis en la toma de decisiones que, como describimos previamente, trae consigo la racionalidad, el juicio, la elección, la acción y la interacción, resulta un tanto extraño. Igualmente, siendo información de carácter general, podría decirse que no es significativo expresarlo en esta; sin embargo, en su mayoría los perfiles profesionales están en esta información y en estos se indica qué tipo de contador y con qué habilidades egresa de cada institución. Aun con las limitaciones de la información analizada y disponible, y considerando que el enfoque de toma de decisiones con sus presupuestos de elección racional y juicio profesional y transcurrido el tiempo de la adopción normativa a partir del año 2009







En lo que respecta a espacios formales, solo en una universidad, Figura 17, se encuentran dos niveles que sugieren el enfoque de toma de decisiones que se desprende del sistema normativo basado en principios. Por los demás, no hay cursos que por su denominación sugieran la inclusión de este enfoque. En el caso descrito, no solo es nominativo el espacio, sino que revisando los sílabos de los cursos comprende un abordaje sustantivo de la decisión racional.

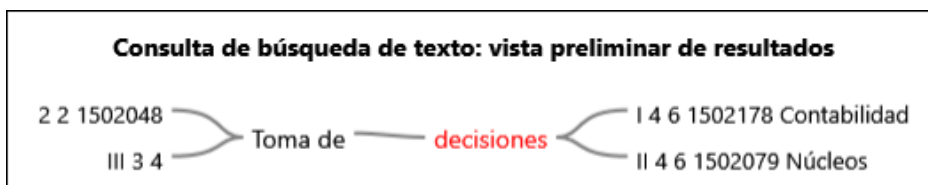


Figura 17. Toma de decisiones en programas de contaduría.

*Fuente:* elaboración propia.

La principal objeción a estas interpretaciones es que estos aspectos no tienen el grado de relevancia como para hacerlos explícitos en una información general y que, aun cuando no se evidencien en las presentaciones de los programas ni en los planes de estudio, sí están presentes en la esencia de los programas. Aunque esto sea cierto, los perfiles profesionales son muy precisos en cuanto a lo que el profesional egresado es capaz de realizar. Si bien en la información general y en los planes de estudio puede no estar explícito, en los perfiles tiene una mayor justificación para que se enuncie, en tanto es el plano de la acción en el que se desempeñará el profesional.

Es posible suponer que el conocimiento de los procesos de racionalización en el ámbito económico y financiero, la formación del juicio y la toma de decisiones en función de la información financiera certificada por un auditor, son procesos formales que se dan en el contexto de líneas de formación particulares o de manera transversal y no requieren estar justificados de otra manera. Lo que es claro es que la transversalización de un componente en un currículo se invisibiliza y atenúa. La definición explícita y direccionada al desarrollo de habilidades profesionales de manera interdisciplinaria es un paso necesario en los programas de contaduría pública. No es suficiente la formación general y complementaria en estos aspectos dado que la conexión debe ser sistemática.

## VI. Lineamientos para un cambio en el modelo básico curricular contable

Un modelo curricular básico que responda a las dinámicas actuales que se desprenden del paradigma de la utilidad, en el que el juicio profesional, las decisiones de usuarios y los propios preparadores y auditores de la información toman, se

debe contemplar desde una perspectiva principalmente del profesional que se pretende formar.

De acuerdo con análisis realizado, las declaraciones en la normatividad sobre educación, el marco conceptual y las normas de aseguramiento de información son explícitas con respecto al enfoque que privilegia el juicio profesional y la toma de decisiones, no solo de usuarios de la información, sino de los contadores tanto preparadores como auditores en situación de incertidumbre de hechos como de normativa. Esto justifica que la formación de los futuros contadores los habilite para forjar juicios bien fundamentados para las decisiones técnicas que su ejercicio profesional les demanda bajo el enfoque de la normatividad que en Colombia se ha adoptado y que en las declaraciones de los programas de contaduría no se explicita en su mayoría, dado que por el lenguaje empleado y analizado siguen anclados en la perspectiva tradicional latina centrada en el control y la contabilidad. Hay un desajuste entre el enfoque de la normatividad y las declaraciones discursivas intencionales analizadas de los programas. Esto se irá resolviendo en la medida que se realicen las reformas curriculares. Sin embargo, puede tardar unos años más. Por esta razón se proponen como derroteros a considerar para los ajustes del caso, un conjunto de componentes resignificados y un conjunto de competencias adicionales a las básicas para que la consistencia discursiva en el lenguaje formativo sea evidente y a su vez sea el punto de partida para que a través de la apropiación del lenguaje seamos capaces de transformar la acción y lograr no solo consistencia discursiva sino también consistencia en la conducta profesional y funcional en la realidad colombiana.

En este orden y de manera consistente, el modelo curricular que se adapte a las necesidades que el enfoque de principios demanda, es uno que incorpore componentes formativos que permitan el desarrollo de habilidades y competencias para estructurar juicios con fundamentación tanto a nivel teórico como en la experiencia profesional que se adquirirá profesionalmente. Hay variables que dependerán de las circunstancias locales e institucionales —en nuestro caso—, o que se suele llamar el diferencial de cada programa y que la regulación busca identificar.

Dentro del modelo, además de destacar la estructuración del juicio profesional y la teoría de la elección racional, es relevante considerar la dinámica económica que ha desbordado el capitalismo comercial, industrial y financiero, para ubicarse en el denominado capitalismo informacional y cognitivo, el que presenta retos para la profesión en la medida de la valoración de activos que tradicionalmente se clasificaban como intangibles, pero cuya irrupción ha transformado los recursos, medios y bienes que las empresas producen y comercializan. Frente a una economía de la información y del conocimiento se han desafiado los modelos de reconocimiento y medición contable tradicionales. La realidad normativa del

sistema basado en principios ha conducido al afianzamiento de estimaciones fundamentadas en un juicio profesional no solo del preparador, sino de la gerencia, pero esta para muchos críticos tiene mayor susceptibilidad de desviación ética o contribuye con la disminución de la utilidad de la información (Lev y Gu, 2016) por su indeterminabilidad y —en ocasiones— complejidad.

También sugieren Lev y Gu (2016) que la valuación de las inversiones se debe dejar a los inversionistas mismos, haciendo la información financiera menos compleja, pero esto incrementa el costo de información complementaria para el usuario; también se sugiere que los estimados de la gerencia se deben disponer para ser escrutados y verificados, al igual que los sistemas normativos deberían ser menos complejos. Esta postura crítica propende por la disminución, en general, de los márgenes de libertad para hacer estimaciones. Este direccionamiento conduce paradójicamente a la eliminación de los componentes humanos y de decisión frente a alternativas dados ciertos niveles de incertidumbre. Propende por un sistema más reglado que es parametrizable y condena a la contabilidad a su fin, como lo expresan Lev y Gu (2016).

Las funciones del profesional que no sean rutinizables, que contengan niveles de incertidumbre y requieran de elección son las que se deben fortalecer para la formación de los profesionales, dado que lo rutinizable puede ser asumido por la inteligencia artificial. Es decir, que el componente más humano de la profesión se debería fortalecer en tanto que lo eminentemente racional en la decisión es parametrizable y absorbido por un software sobre modelos predictivos. En cambio, los factores no predecibles por máquinas, aunque asistidos, pueden ser el futuro de la profesión. Ahora bien, tanto los factores racionales que son evidentes y que han sido criticados fuertemente por irreales, también dan cabida a otras variables como las emociones, que resultan direccionadas por la racionalidad.

Otra variable en el diseño curricular es la sofisticación del software estadístico y el poder creciente del hardware informático que facilite estimaciones más inteligentes del valor y la probabilidad de eventos futuros, que igualmente sirve para anticipar las necesidades y el comportamiento de los clientes y en consecuencia estimar riesgos y pérdidas de valor (Kraheil y Titera, 2015).

A partir de estos lineamientos los ejes tradicionales de formación deberían considerarse y justificarse en el sentido que cada uno esté direccionado a responder a un entorno conectado a la comunicación de información, las decisiones, la investigación, la interacción, la racionalidad y los juicios, como se describe en la Figura 18 a continuación.

Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana

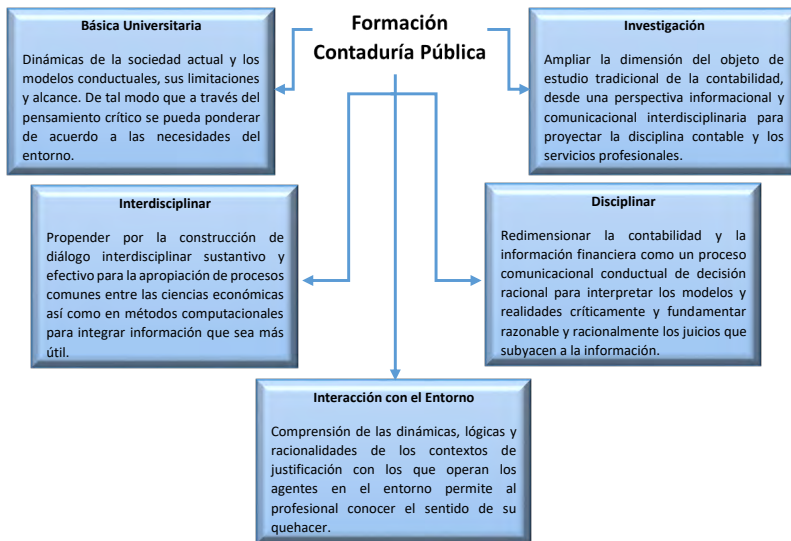


Figura 18. Componentes estructurales de la formación del contador público.

Fuente: elaboración propia.

Un modelo básico de formación profesional contable en Colombia debería incorporar sobre la estructura de competencias tradicionales en sentido integral, explícito y sistemático, las siguientes competencias (Figura 19):

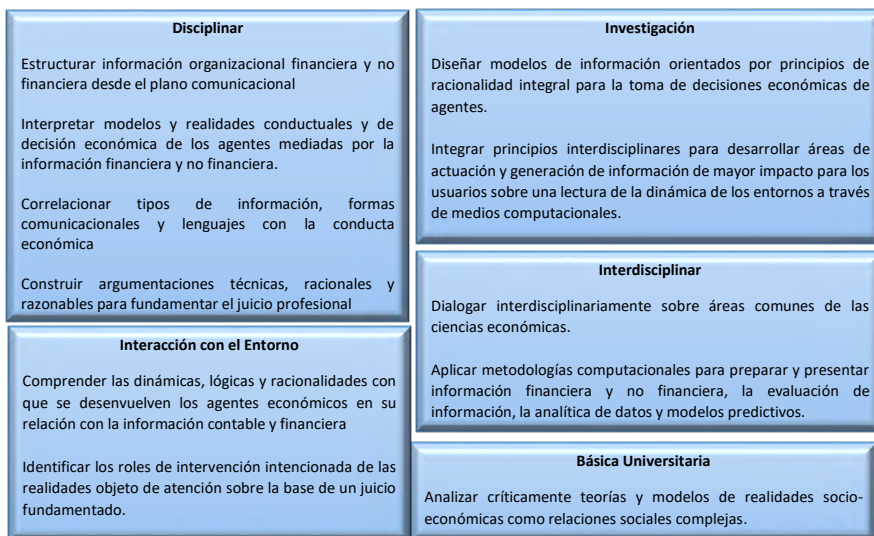


Figura 19. Competencias adicionales para la formación del contador público.

Fuente: elaboración propia.

Estas competencias deben traducirse en nuevos espacios formativos o en los tradicionales que reformulados logren una integración sistemática hacia una formación más sustentada en el conocimiento y las habilidades del pensamiento que en el cumplimiento de reglas.

Esto exige un trabajo de direccionamiento curricular, pedagógico, didáctico y docente que asegure su intencionalidad y propenda por su efectividad. La comprensión, la convicción de los actores en los enfoques y su compromiso es fundamental para hacer un modelo operativo.

## VII. Conclusiones

El paradigma de la utilidad de la información en Colombia se ha asentado desde el año 2009 con la adopción de un sistema normativo que busca la utilidad para la toma de decisiones de inversionistas, prestamistas y otros acreedores principalmente. La diferencia con las enunciaciones del pasado radica en que lo que ha ocurrido es una adopción, no una adaptación al sistema legalista y fiscalista tradicional colombiano. Por lo tanto, la práctica profesional no puede evadir las implicaciones reales de unos principios y objetivos que obligan a una comprensión plena de la esencia sobre la forma, la prudencia, el juicio profesional, la representación fiel, los juicios de materialidad, etcétera; es decir, que los profesionales han de salir de su minoría de edad (Kant, 1784/2004), servirse de su propio juicio, conocimiento, entendimiento y ética sin la presencia de una norma detallada que le diga cómo actuar.

El enfoque del sistema normativo basado en principios u objetivos es, paradójicamente, el detonador de cambios en la realidad en el caso de Colombia, cuando normalmente las normas se crean para una realidad que ya existe. Siendo un hecho el sistema normativo colombiano, la necesidad de la formación de un juicio para decidir entre opciones fundamentadas deviene como un imperativo en la profesión y en la formación de los futuros profesionales, dados los principios presentes y la concepción de utilidad para las decisiones que viene incorporado tanto en los marcos normativos de información y aseguramiento.

La decisión racional y su relación con la información contable financiera, pone en evidencia que la preparación de información y su evaluación con fines de control y generación de confianza, son constitutivas del campo contable, desde su naturaleza teleológica como desde sus usos, aplicaciones y significado económico y social. La relevancia para el ejercicio y formación de profesionales, así como la atención de la comunidad académica como campo de investigación en Colombia debería ser prioritaria.

Los presupuestos de la teoría de la decisión racional se hallan presentes en el proceso decisorio tanto de preparadores, auditores y los usuarios de la información. El profesional que busca representar fielmente para la utilidad en las decisiones debe conocer los modelos de acción racional, sus principios, pre-

supuestos, limitaciones y potencialidad frente a las decisiones que involucran elementos no racionales como las emociones. Que un contador público en Colombia desconozca el propósito de lo que hace, sus efectos en las decisiones de los destinatarios de su acto de comunicación y las opciones de que dispone para decidir entre cursos de acción fundamentados, es una falla en el contexto actual tanto real como normativo y profesional.

Los programas acreditados analizados, no hacen explícito ni implícito el enfoque basado en principios en la información con la que se presentan al público como tampoco en sus planes de estudio, a excepción de una sola universidad. Este resultado es significativo para comprender el direccionamiento que la contaduría pública tiene en el país. Estas universidades están formando un importante número de contadores en Colombia que nutren, tanto las principales firmas del sector como pequeñas firmas y profesionales independientes que, en su ejercicio, requieren las mismas habilidades en, primer lugar, por la realidad económica y, en segundo, por la presencia de marcos normativos vigentes con esta orientación.

Finalmente, si el ejercicio de la contaduría pública en general no estuviese estandarizado y regulado, las habilidades profesionales tendrían que centrarse en los presupuestos de racionalidad amplia que hemos argüido y los principios de decisión que las personas y agentes en la economía utilizan en sus decisiones reales. En una u otra dirección observar y destacar en la formación profesional este tópico no es desviar de su curso tradicional para alinearla ciegamente al poder hegemónico, es quizá lo más sensato que se puede hacer para la sostenibilidad de la profesión contable en el país.

## Referencias bibliográficas

- AICPA. (1973). Report of the study group of the financial statements. AICPA
- Akerlof, G., y Shiller, R. (2009). *Animal Spirits*. Como influye la psicología en la economía. Gestión 2000.
- Backof, A., Bamber, M., y Carpenter, T. (2016). Do Auditor Judgment Frameworks Help in Constraining Aggressive Reporting? Evidence under More Precise and Less Precise Accounting Standards. *Accounting, Organizations and Society*(51), 1-11. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.03.004>
- Belkaoui, A. R. (2012). *A Judgment Theory: A Theory of Cognition, Cultures, Language, and Contracts*. CreateSpace Independent.
- Brown, R. (2005). *Rational Choice and Judgment*. Decision Analysis for the Decider. Wiley.
- Charaudeau, P. (2003). *El discurso de la información*. Gedisa.
- Chirazzi, G. (2008). *Teorías del Juicio*. Plaza y Valdés.
- Congress of the United States of America. (2002, 30 de julio). Sarbanes Oxley Act of 2002. <https://www.govinfo.gov/content/pkg/COMPS-1883/pdf/COMPS-1883.pdf>
- Damasio, A. (2010). *Y el cerebro creó al hombre*. Destino.

- FASB. (1978, noviembre). Objectives of Financial Accounting Standards Concepts. Statement of Financial Accounting Concepts No. 1. Norwalk. [https://www.fasb.org/Page/ShowPdf?path=aop\\_CON1.pdf&title=CON+1+%28AS+AMENDED%29&acceptedDisclaimer=true&Submit=](https://www.fasb.org/Page/ShowPdf?path=aop_CON1.pdf&title=CON+1+%28AS+AMENDED%29&acceptedDisclaimer=true&Submit=)
- El Congreso de Colombia (2009, 13 de julio). Ley 1314 de 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento. <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/1677255#:~:text=por%20la%20cual%20se%20regulan,responsables%20de%20vigilar%20su%20cumplimiento.>
- Foucault, M. (2002). La arqueología del saber. Siglo XXI (original publicado en 1970).
- Heath, J. (2003). Communicative Action and Rational Choice. The MIT press.
- Hendricksen, E., y Van Breda, M. (1970). Accounting Theory. Irwin. IFAC. (2019). International Educations Standards. Handbook of International Education Pronouncements. New York: IFAC.
- IFRS Foundation. (2011). NIIF No. 13 Medición a Valor Razonable. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2022/issued/part-a/ifrs-13-fair-value-measurement.pdf>
- IFRS Foundation. (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting. IFRS Foundation. <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/publications/pdf-standards/english/2022/issued/part-a/conceptual-framework-for-financial-reporting.pdf>
- IAASB. International Auditing and Assurance Standards Board. (2018). International Standard on Auditing 200. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance and related services pronouncements. IAASB.
- Kant. (1784/2004). Respuesta a la pregunta ¿qué es la ilustración? Alianza Editorial Keune, M., y Johnstone, K. (2012). Materiality Judgments and the Resolution of Detected Misstatements: The Role of Managers, Auditors, and Audit Committees. *The Accounting Review*, 87(5), 1641-1677. <https://doi.org/10.2308/accr-50185>
- Krahel, J., y Titera, W. (2015). Consequences of Big Data and Formalization on Accounting and Auditing Standards. *Accounting Horizons*, 29(2), 409-422. <https://doi.org/10.2308/acch-51065>
- Lev, B., y Gu, F. (2016). The end of accounting and the path forward for investors and managers. Wiley.
- Ministerio de Educación Nacional. (2020) SACES. <https://www.mineducacion.gov.co/portal/Educacion-superior/Sistema-de-Educacion-Superior/231240:Instituciones-de-Educacion-Superior>
- Molina, H., y Tua-Pereda, J. (2010, abril-juni). Reglas versus Principios contables, ¿son modelos incompatibles? *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 39(146), 259-287. <https://www.jstor.org/stable/42782712>
- Ordelheide, D. (1993). True and Fair View. A European and a German Perspective. *European Accounting Review*, 2(1), 81-90. <https://doi.org/10.1080/09638189300000005>

- Over, D. (2004). Rationality and the Normative / Descriptive Distinction. En D. Koehler, y N. Harvey, *Blackwell Handbook of Judgment and Decision Making* (pp. 3-18). Blackwell Publishing.
- Pereira, S. (2019). Emociones, intencionalidad y racionalidad práctica. *Ideas y Valores*, 68(170), 13-36. <https://doi.org/10.15446/ideasyvalores.v68n170.77686>
- Romero, H. (2018). Teorías de la verdad y mundo contable: de la correspondencia a la estrategia comunicativa. *Revista Científica General José María Córdova*, 16(22), 123-147. <https://doi.org/10.21830/19006586.298>
- Romero, H. (2019). Seguir una norma en la cultura contable colombiana. *Criterio Libre*, 17(31), 209-246. <https://doi.org/10.18041/1900-0642>
- Schipper, K. (2003). Principles-Based Standards. *Accounting Horizons*, 17(1), 61-72. <https://doi.org/10.2308/acch.2003.17.1.61>
- Searle, J. (1992). *Intencionalidad*. Taurus.
- Susskind, R., y Susskind, D. (2015). *The future of the professions*. Oxford: Oxford University Press.
- Suzumura, K. (2016). *Choice, Preferences, and Procedures: A Rational Choice Theoretic Approach*. Harvard University Press.
- Thaler, R. (2016). *Todo lo que he aprendido con la psicología económica*. Deusto.
- Vega, B., y González, P. (2016). Juicio profesional en la selección de jerarquía de valorrazonable en empresas de América Latina. *Contaduría y Administración*, (61), 441-455. <https://doi.org/10.1016/j.cya.2016.04.001>