

# 7.



*La Calidad Académica,  
un compromiso institucional*



Romero, H. (2019).  
Seguir una norma en  
la cultura contable  
colombiana.  
Criterio Libre, 17 (31),  
209-246  
ISSN 1900-0642

## Seguir una norma en la cultura contable colombiana

*Henry Antonio Romero León*



# SEGUIR UNA NORMA EN LA CULTURA CONTABLE COLOMBIANA\*

---

FOLLOWING A STANDARD  
IN THE COLOMBIAN ACCOUNTING CULTURE

SEGUIR UMA NORMA  
NA CULTURA CONTABILÍSTICA COLOMBIANA

SUIVRE UNE NORME  
DANS LA CULTURE COMPTABLE COLOMBIENNE

*HENRY ANTONIO ROMERO LEÓN\*\**

## RESUMEN

En este estudio se describen las razones e intenciones que los contadores en Colombia aducen tener cuando actúan siguiendo normas en su ejercicio profesional. Del mismo modo, se describen las fuentes de validez que le conceden a tales normas.

La tensión entre facticidad y validez (Habermas, 1998) desde la normatividad contable permite interpretar la recepción de la normativa contable, financiera y de aseguramiento en Colombia por la comunidad contable. La caracterización de Gray (1988) de los sistemas contables como el colombiano del lado del control estatutario, la uniformidad, el conservadurismo y el secretismo, se ha comprendido acriticamente y casi como un dato. Las dinámicas recientes en materia de estandarización internacional han conducido a repensar estas características.

---

\* Este artículo ha sido el resultado de la investigación desarrollada por el Grupo Ataralawaa Amaa, del Departamento de Contaduría Pública de la Universidad Central, durante el año 2018. Esta investigación está motivada por la necesidad de observar la realidad de la comunidad contable en Colombia y dar una base de observación empírica, que es escasa en el país, y también por aplicar marcos teóricos de interpretación sobre aspectos normativos contables en general.

\*\* Contador público, Universidad Nacional de Colombia, Bogotá; magíster en Filosofía, Universidad Nacional de Colombia; profesor de tiempo completo, Universidad Central, Bogotá; investigador del Grupo Ataralawaa Amaa. [hromerol@ucentral.edu.co](mailto:hromerol@ucentral.edu.co) - [haromerol@unal.edu.co](mailto:haromerol@unal.edu.co)

La aplicación de un instrumento empírico para evidenciar los móviles de la acción guiada por normas en la subcultura colombiana a una muestra significativa de contadores y la interpretación de los datos así obtenidos señala empíricamente que las intenciones, las razones de la acción y la fuente de validez normativa contable en Colombia se inclinan más a la efectividad en el logro de objetivos.

**PALABRAS CLAVE:**

efectividad, legalidad, norma, validez.

**CLASIFICACIÓN JEL:**

M41, M48, K2.

**ABSTRACT**

This study describes the reasons and intentions that accountants in Colombia claim to have when they act following rules in their professional practice. The same way, if describing the sources of validity that they grant to such norms.

The tension between fact and validity (Habermas, 1998), based on accounting regulations, allows to understand the reception of accounting, financial and insurance regulations in Colombia by the accounting community. The characterization of Gray (1988) of the accounting systems like the Colombian on the side of the statutory control, the uniformity, the conservatism and the secrecy, has been understand uncritically and almost as a fact. Recent dynamics in international standardization have led to a rethinking of these characteristics.

The application of an empirical instrument to demonstrate the motives of action guided by norms in the Colombian subculture to a significant sample of accountants and the interpretation of the data thus obtained shows empirically that the intentions, the reasons for the action and the source of validity accounting regulations in Colombia are more inclined towards effectiveness in achieving objectives.

**Keywords:** effectiveness, legality, standard, validity.

**JEL classification:** M41, M48, K2.

## RESUMO

Neste estudo descrevem-se as razões e intenções que os contadores na Colômbia alegam ter quando atuam seguindo normas em seu exercício profissional. Descrevem-se igualmente as fontes de validade que atribuem a essas regras. A tensão entre facticidade e validade (Habermas, 1998) desde a normatividade contabilística permite interpretar a recepção da normativa contabilística, financeira e de seguro na Colômbia pela comunidade contábil. A caracterização de Gray (1988) acerca dos sistemas contábeis como o colombiano, do lado do controle estatutário, a uniformidade, o conservadorismo e o secretismo, foi compreendida de maneira acrítica e quase como um dado. As recentes dinâmicas em matéria de normalização internacional levaram a repensar estas características. A aplicação de um instrumento empírico para evidenciar os móveis da ação guiada por normas na subcultura colombiana a uma amostra significativa de contadores e a interpretação dos dados assim obtidos indica empiricamente que as intenções, as razões da ação e a fonte de validade normativa contábil na Colômbia se inclinam mais para a efetividade na consecução de objetivos.

**Palavras chave:** efetividade, legalidade, norma, validade.

**Classificação JEL:** M41, M48, K2.

## RESUME

Cette étude décrit les raisons et les intentions que les comptables colombiens avancent lorsqu'ils suivent des normes dans leur profession. Il décrit également les sources de validité qu'ils accordent à ces normes. La tension entre facticité et validité (Habermas, 1998) depuis la réglementation comptable permet d'interpréter la réception de la réglementation comptable, financière et d'assurance en Colombie par la communauté comptable. La caractérisation de Gray (1988) sur les systèmes comptables comme le système colombien, du côté du contrôle statutaire, de l'uniformité, du conservatisme et du secret, a été comprise de manière acritique et presque comme une donnée. Les dynamiques récentes en matière de normalisation internationale ont conduit à repenser ces caractéristiques. L'application d'un instrument empirique pour mettre en évidence les mobiles de l'action guidée par des normes dans la sous-culture colombienne à un échantillon significatif de comptables et l'interprétation des données ainsi obtenues indique empiriquement que les intentions, les raisons de l'action et la source de validité des règles comptables en Colombie sont davantage orientées vers la réalisation effective des objectifs.

**Mots clés:** efficacité, légalité, norme, validité.

**Classification JEL:** M41, M48, K2.

## INTRODUCCIÓN

La validez de la normatividad es esencial para la apropiación de la misma y su correcta aplicación en la acción. Cuando la validez de las normas no es sólida, aun cuando se deben aplicar, en cada sujeto surge una tensión que debe sortear. En este estudio nos ocupamos de responder a la pregunta ¿cómo las intenciones y razones que motivan la acción guiada por normas y su validez, propias de la subcultura contable colombiana en la actualidad, evidencian la tensión entre facticidad y validez y a qué se debe la agudización o disolución de la misma?

La investigación propone interpretar el contexto de la cultura contable colombiana en lo relativo a las razones de las acciones en la práctica profesional desde la lógica de las consecuencias y la lógica de lo apropiado expuestas por Ian Dennis (2014), así como la tipificación de las razones para seguir reglas o normas. Por otro lado, se analizan las fuentes de validez de las normas contables que, desde una perspectiva general con referencia en Jürgen Habermas (1998), se puede hacer y apropiar para el ámbito contable.

La importancia de seguir normas en el ejercicio profesional en la economía y la sociedad se ha hecho cada vez más evidente, y la necesidad de regulación de la práctica contable y la generación de información para las decisiones en los mercados financieros hacen que observar las razones que la comunidad contable tiene para apropiarse y seguir una norma sean de suficiente relevancia para la comprensión y significado del ejercicio profesional. Reviste utilidad esta investigación para Colombia porque las razones por las que se sigue una norma dentro de la comunidad contable deben ser decantadas en los procesos de cambio normativo que afronta el país.

Se logra concluir que las creencias alrededor de la fuente de validez de una norma en la cultura

contable colombiana no son prioritariamente su legalidad, pues los datos muestran el logro de objetivos.

## 1. SOBRE LO QUE SIGNIFICA SEGUIR UNA NORMA

En general, las normas son prescriptivas. Indican cómo comportarse en determinadas circunstancias cuando nos relacionamos con los demás o cuando ejecutamos una práctica. Por ejemplo, las leyes del Estado, sobre las cuales dice Von Wright:

... establecen regulaciones para la conducta e interrelaciones de los hombres. Estas no tienen valor de verdad. Su propósito es la influencia en el comportamiento. Cuando el hombre desobedece las leyes, la autoridad detrás de las leyes trata, en primer lugar, de corregir el comportamiento del hombre. Algunas veces, no obstante, la autoridad cambia las leyes – quizá en orden a hacer que estas sean más acordes a las capacidades y demandas de la 'naturaleza humana'. (Von Wright, 1963, p. 11)

Cuando se prescribe algo se dan órdenes o se permite hacer algo. Es una autoridad la que ordena o permite a alguien, quien es el sujeto de la acción. Las normas pueden ser de muy variada naturaleza, pero, aun así, mantienen su carácter prescriptivo.

Las normas que se siguen en la acción humana no se entienden de la misma forma y origen. Según Von Wright (1963), cabe destacar que por norma se suelen entender las reglas como indicaciones de cómo desempeñarse en un juego, por ejemplo; también son entendidas como regulaciones emitidas por una autoridad que espera una forma de conducta de los

sujetos y como directivas o normas técnicas, las cuales reflejan los cursos de acción dentro de una relación de fines y medios. Dentro de estas pueden situarse las convenciones, las normas morales y las costumbres. Desde la perspectiva de Wittgenstein (1988/2009), seguir una regla significa algo más fundamental, pero no distante de lo anterior:

... ¿es lo que llamamos «seguir una regla» algo que pudiera hacer solo un hombre solo una vez en la vida? – Y esta es naturalmente una anotación sobre la gramática de la expresión «seguir una regla». No puede haber solo una única vez en que un hombre siga una regla. No pueda haber solo una única vez en que se haga un informe, se dé una orden, o se la entienda, etcétera. – Seguir una regla, hacer un informe, dar una orden, jugar una partida de ajedrez son costumbres (usos, instituciones) (§199).

Seguir una regla es un acto complejo que para ser comprendido requiere considerar sus implicaciones dentro de un juego de lenguaje. Por ejemplo, conocer el significado del lenguaje, la intención del acto, el sentido con que se usa el lenguaje, la conciencia del acto, la referencia al mundo, etc. Las reglas son expresión de instituciones y costumbres. Las reglas se adscriben así a un juego de lenguaje en el sentido de Wittgenstein (1988/2009), a una forma de vida y expresan regularidad. Es natural que los usos del lenguaje exijan regularidad para que cumplan su función y análogamente las acciones exigen reglas para lograr lo que se busca con estas.

Cuando se siguen reglas hay causas y justificaciones para actuar con base en estas; sin embargo, cuando los fundamentos que se emplean para justificar las acciones y seguir normas se agotan, no queda más que decir simplemente “así es como actúo” (Wittgenstein, 1988/2009, §217). Mientras esto no ocurra siempre los actores tienen buenas razones para justificar su actuar siguiendo normas.

Las acciones humanas remiten al seguimiento de reglas por razones y justificaciones, las que se vinculan con valores de orden cultural derivados de la tradición, las convenciones, la relación con la autoridad y en el caso de las normas de orden técnico, la efectividad de las mismas en el logro de los fines perseguidos. En estas razones y justificaciones, aun cuando tienen un límite, en estas encontramos las claves para conocer las intenciones del actor y la validez que este mismo les otorga a las reglas.

## 2. LA TENSIÓN ENTRE FACTICIDAD Y VALIDEZ EN EL MUNDO DE LA VIDA CONTABLE

El mundo de la vida contable es el entrelazado de acciones, lenguaje y creencias alrededor de la función de la contabilidad en el sistema social, sus instrumentos y conceptos que la hacen posible y que permiten a los contadores actuar comunicativamente y hacerlo siguiendo normas, en tanto constructo de mediación en relaciones intersubjetivas. Las normas en este mundo de la vida son objeto de aceptación racional (validez) en su contenido, pertinencia y veracidad para ser acatadas por los sujetos afectados por estas, que siendo técnicas prescriben la acción profesional. Del mismo modo, son objeto de reconocimiento por las instituciones que las emiten y los reguladores (legitimidad). Estas condiciones hacen que se establezcan cuerpos normativos y los sujetos actúen guiados por estos, lo que configura los hechos en el mundo, es decir, su carácter fáctico (facticidad).

La tensión alrededor del Derecho y de toda norma como medio social que planteó Jürgen Habermas en su libro *Facticidad y validez* (1998) es útil para abordar cuestiones relativas a la aceptabilidad de las normas y reglas contables que, aunque no tienen el carácter de Derecho propiamente, sí mantienen una similitud

***La tensión permanece aun cuando un actor reconozca la legitimidad de la Ley, pero no así su validez, pues esta última para el actor puede estar en su racionalidad con respecto a los fines perseguidos.***

estructural por su carácter de actividad normativa orientada a la acción profesional.

La tensión referida entre facticidad y validez es el planteamiento que refiere a la complejidad trazada entre el Derecho como instrumento de poder permeado de poderes estructurales fácticos para la sociedad en cuanto orientan la acción y configuran los hechos sociales y la validez y reconocimiento (legitimidad) que los sujetos sobre los que recae el Derecho, les confieren a tales normas institucionalizadas. Se presenta como una tensión porque a las normas consignadas en el Derecho positivo en los Estados modernos complejos, no se les otorga validez y legitimidad por la tradición, su origen sagrado, la autoridad, o solamente por el procedimiento seguido para promulgar la norma; por el contrario, la validez y en conexión con esta, la legitimidad dada al sistema normativo y a los emisores, radica en las condiciones que hacen que los sujetos acepten racionalmente las normas. Estas condiciones son las que Habermas denomina pretensiones de validez, que hacen de la persona un agente racional en términos normativos y que lo habilitan como agente de acción comunicativa. En el caso del mundo de la vida contable, encontramos también que es posible comprenderlo en su expresión de información y de evaluación de información como un acto comunicativo (Romero, 2018, pp. 164-165) y (Arrington & Puxty, 1991) el que se da como ejercicio de seguir normas.

En este mundo de la vida, se reitera la tensión entre facticidad y validez en la comprensión y aplicación de las normas de información financiera y de aseguramiento, porque con independencia de su carácter legalista o no, el reconocimiento y validez que se otorga a estas no solo radica en el procedimiento público, abierto e imparcial adoptado por los organismos emisores de normas en el mundo (legitimidad), sino que radica también en las condiciones de aceptabilidad racional, que en términos

de Habermas (2007, p. 109) son la verdad que representen, la corrección normativa y la veracidad en los actos de comunicación entre emisores de normas, profesionales, gobiernos, partes interesadas, académicos, reguladores, etc., que conducen al establecimiento de normas (validez), y como efecto final la determinación del comportamiento profesional.

Los factores que ayudan a comprender cómo la comunidad contable expresa esta tensión es la intención que manifiestan al actuar y desde el punto de vista de la profesión contable, la acción es fundamentalmente acción comunicativa. Por tanto, la acción comunicativa en su trasfondo, de acuerdo con Habermas (1985) trae consigo las pretensiones de validez, lo que exige intencionalidad, pues según él, con los actos de comunicación pretendemos u orientamos la acción hacia la verdad, la corrección normativa y la sinceridad. Además, la acción profesional contable es racional con respecto a fines, es decir, la acción está teleológicamente orientada, o sea que es racional (Arrington & Puxty, 1991, p. 31). Igualmente, la justificación de la acción aduciendo buenas razones hace parte del discurso fundado y aceptado racionalmente, este direcciona la aceptación de las normas y la acción fundada en estas es una expresión de lo que para cada individuo tiene validez.

La tensión permanece aun cuando un actor reconozca la legitimidad de la Ley, pero no así su validez, pues esta última para el actor puede estar en su racionalidad con respecto a los fines perseguidos.

El interrogante que se descubre en este punto es ¿cómo las intenciones, razones y validez que caracterizan la subcultura contable colombiana en la actualidad evidencian la tensión entre facticidad y validez y a qué se debe la agudización o disolución de la misma? Esta servirá de guía para analizar los datos y allegar las conclusiones más adelante.

## 2.1 LA REGULACIÓN CONTABLE COMO FACTICIDAD

En el contexto de la contabilidad en general y de la contabilidad financiera en particular, se puede observar en primer lugar que:

... la contabilidad es una actividad o una acción. Registrar, clasificar, resumir, medir y comunicar son todos ejemplos de cosas que los contadores hacen. Lo que también es obvio es que las acciones involucradas son intencionales. Estas no son accidentales, para quienes se comprometen con estas tienen la intención de realizarlas. (Dennis, 2014)

Del mismo modo, es además un auténtico acto comunicativo (Romero, 2018). En uno u otro sentido las acciones de las que nos ocuparemos son las intencionales, pues puede ocurrir que se actúe sin la intención o el deseo de realizar una determinada acción. En la contabilidad y la auditoría no es el caso. Las acciones en este mundo contable suponemos siempre son intencionales en la medida en que son medios para allegar fines u objetivos y siempre tienen un direccionamiento a algo que se quiere obtener. Lo fáctico en este contexto es la acción guiada por normas y el ejercicio del poder ejercido por las entidades que emiten las normas y regulan su cumplimiento. La validez, a diferencia de ello, es entonces el reconocimiento que le otorga el actor a la norma para emplearla en su acción.

## 3. TIPIFICACIÓN DE LA ACCIÓN Y EL SEGUIR UNA REGLA

Emplear conceptos e instrumentos del pensamiento de Habermas para interpretar situaciones fácticas en la contabilidad puede ser valioso, pero a su vez ser también arriesgado porque con ello se transfieren las objeciones

tradicionales a la idealidad que muchos han criticado (Arrington & Puxty, 1991) y (Power & Laughlin, 1996). A pesar de esto el presente estudio considera la observación fáctica para convalidar justamente intenciones, razones y condiciones de aceptabilidad de las normas de contabilidad y de auditoría.

### 3.1 ACCIÓN INTENCIONAL

Todas las acciones son intencionales. Según Searle, “la intencionalidad es aquella propiedad de muchos estados y eventos mentales en virtud de la cual estos se dirigen a, o son sobre o de, objetos y estados de cosas del mundo” (1992, p. 17). Como ejemplo se suele referir a los deseos, siempre son deseos de algo, las creencias que son siempre sobre algo, y también se incluye el tener la intención de hacer algo. Quiere decir esto que, si bien todas las acciones son intencionales, hay muchos estados intencionales que no implican a la acción y no todos los estados intencionales están dirigidos a algo, pues simplemente se dan. Nos interesa emplear la noción de acción intencional en el sentido de acción dirigida hacia algo. En este orden también se vuelve de relevancia el papel de las normas dentro de la acción.

Los actos contables son esencialmente actos de habla (Romero, 2018), y por tanto, cuando se decide actuar en contabilidad es identificable una intencionalidad que se halla manifiesta en el acto de habla. En esta clase de actos aseveramos algo sobre el mundo, pero también los empleamos para dirigir el comportamiento, para declarar un estado de cosas, para comprometernos, para expresar estados emocionales, etc. Preparar y presentar información financiera o dictaminar estados financieros, son actos de habla que traen consigo intencionalidades y el cumplimiento de normas al ejecutarlos.

La información financiera asevera algo sobre la realidad, que la entidad controla tales o cuales activos, que ha contraído tales y tales

obligaciones, que sus utilidades son de tal o cual magnitud, etc. Por parte del auditor, se asevera y se declara que la información ha sido preparada sobre un marco normativo y se afirma que representa fielmente la realidad financiera de la entidad. A su vez, el contenido mismo de los informes financieros está lleno de compromisos. El patrimonio y el pasivo no son más que el conjunto de compromisos que tiene la entidad frente a sus acreedores.

Como acciones de comunicación, son también intencionales las que se satisfacen cuando los recursos reales son los que se dice que son, cuando la entidad se compromete a cumplir con sus acreencias y con los derechos de los tenedores del capital y los cumple. En este sentido hay una dirección de ajuste (Searle, 1992, p. 23) con los actos que aseveran estados de cosas en el mundo, es decir, que se tiene la intención de afirmar que el mundo es como lo que se afirma es, la dirección en este caso es desde la palabra –al- mundo. En el caso de los actos que buscan dirigir el comportamiento la dirección de ajuste está en que con la acción se cumpla con los compromisos, es decir, que la relación de ajuste se da entre desde el mundo – a – palabra.

La satisfacción de los actos de habla se logra, por un lado, cuando las palabras se ajustan a lo que el mundo es; y por el otro lado, cuando los actos de habla que dependen de nuestra acción para ser efectivos se satisfacen por nuestra conducta, es decir, adaptamos el mundo a nuestra acción con la palabra.

En cualquier caso los actos de habla presuponen para su efectividad una sinceridad (Searle, 1992), (Habermas, 1981/1987) y (Habermas, 1985), la cual no está garantizada en el juego de lenguaje financiero; además requieren una verdad y una corrección normativa (Romero, 2018). Esta condición hace que estén justificadas las normas para preparar, presentar y evaluar la información, y más que esto, la necesidad de un regulador, que dependiendo de las condiciones en que se promulguen las

normas que regirán la conducta, se verán desde las diferentes formas de legitimación.

Las acciones intencionales conducen a identificar los objetos hacia los cuales va dirigida la acción. En la cultura contable podemos en general precisar, con la diferenciación de la lógica seguida en la acción intencionada desde la política March & Olsen (1998) y desde la teoría de la decisión organizacional March (1994), que la intención que guía la acción puede seguir una lógica de las consecuencias y una lógica de lo apropiado.

### 3.2 LÓGICA DE LAS CONSECUENCIAS

En esta lógica que orienta la acción encontramos que las personas suelen ser impulsadas por las expectativas de las consecuencias esperadas (March & Olsen, 1998). Es decir, que la intención al actuar es el deseo que se tiene de ser efectivo en el logro de un fin determinado y esperado. Para ello se debe elegir entre alternativas disponibles.

Esta lógica se relaciona con lo que tradicionalmente se identifica con la acción racional, la que es esperada en las acciones económicas. Desde la perspectiva de la acción contable una acción guiada por la lógica de las consecuencias (*logic of consequences*) considera la intención de satisfacer el deseo de ser efectivo en el logro de un objetivo particular o individual. Cuando se prepara información se busca lograr una representación fiel de la realidad económica y con ello satisfacer la necesidad del usuario, y en la auditoría declarar niveles de representación razonable de la información.

Esta lógica tiene los supuestos clásicos de racionalidad de los agentes, de maximización del beneficio, minimización de costos, preferencias entre alternativas, etc. En el marco de este estudio es un recurso de interpretación válido en la medida en que refleja una lógica muy fuerte en la acción en general y en particular

en las acciones de los profesionales contables. Podemos anticipar que las acciones contables no solo se basan en deseos de efectividad en la consecución de un objetivo de orden técnico, como el que se ha enunciado, sino que pueden dirigirse hacia objetivos personales de orden económico, de prestigio, de reconocimiento, etc. A pesar de ello siguen siendo objetivos que determinan la acción en términos de las consecuencias esperadas.

### 3.3 LÓGICA DE LO APROPIADO

Por lógica de lo apropiado (*logic of appropriateness*) en general se entiende los cursos de acción guiados ya no por las consecuencias, sino por el sentido de seguir una regla y guiando la acción con las reglas. La intención que dirige la acción es el deseo de hacer lo que es apropiado de acuerdo con las reglas aceptadas en una comunidad o grupo con el cual nos sentimos identificados.

La vinculación de la acción exclusivamente a una lógica de consecuencias parece ignorar el rol sustancial de las identidades, reglas e instituciones en la configuración del comportamiento humano [...] La acción implica evocar una identidad o rol y hacer coincidir las obligaciones de esa identidad o rol con una situación específica. La búsqueda del propósito está asociada con las identidades más que con los intereses, y con la selección de reglas más que con las expectativas racionales individuales. (March & Olsen, 1998, pág. 951)

En esta lógica, las decisiones calculadas de manera racional se hallan limitadas, pues dejan de lado factores importantes en la acción como la ética, la identidad de grupo, la satisfacción por el reconocimiento, la aprobación, el cumplimiento del deber y el valor de cumplir la ley.

En la perspectiva contable actuar con una lógica de lo apropiado exige seguir normas reconocidas

por diferentes razones. Las normas tradicionales o convencionales, las expresadas por las autoridades a través de la Ley o por entidades que tienen reconocimiento por su experticia, son los marcos de reglas o normas que configuran la acción dentro de la lógica de lo apropiado. Lo característico en la cultura contable es que históricamente la acción profesional se ha orientado por normas, pero el origen de estas ha sido variado y ya en las economías actuales las fuentes normativas se centran en organismos normalizadores internacionales o locales y la fuerza de la legalidad. Sin desconocer que ante vacíos la tradición puede tener un papel importante como en el caso del espíritu de aceptación generalizada en la normativa contable en Estados Unidos (Zeff, 2012).

En esta lógica de lo apropiado se objeta normalmente que los intereses de orden particular como los económicos están por encima tanto de la efectividad como de lo apropiado, pues es lo que mueve al profesional a actuar. Sin embargo, en la acción propiamente profesional se actúa siguiendo normas, las que se aplican por ser apropiado o por ser efectivas, lo que deja como un objetivo e intención distinto el proveerse de medios económicos solamente.

### 3.4 ACCIÓN DE SEGUIR UNA REGLA Y LAS RAZONES PARA QUERER SEGUIRLA

La validez en los discursos que buscan una comunicación argumentada y efectiva es determinante de su aceptabilidad y aplicación (Habermas, 1985). Sin embargo, las formas procedimentales en la definición de las normas no siempre facilitan el intercambio de discursos fundamentados en todos los afectados por las normas, porque no todos pueden participar en las definiciones normativas. La generalidad de afectados por una norma debe hacer un ejercicio de equilibrio reflexivo (Rawls, 1971/1995), en donde hay que examinar racionalmente las normas y se hace una interpretación del caso

para ajustar los propios principios y juicios a tales normas. Aunque las normas son el resultado de acuerdos en su mayoría razonables y racionales, en nuestro caso de orden técnico, puede haber falta de coincidencia con lo que se pide a través de una norma. Por ejemplo, algunos contadores y auditores pueden no estar de acuerdo con la jerarquía del valor razonable expresada por IASB en la NIIF 13 Medición a Valor Razonable, en especial el nivel tres que se puede considerar con niveles de subjetividad mayores frente a los dos primeros niveles, en razón de que se cree que la contabilidad debe apegarse a niveles de objetividad mayores en las mediciones. Sin embargo, se puede dar un reconocimiento a tal norma debido a que un grupo de expertos ponderó los múltiples argumentos y razones para considerar este tercer nivel como una opción útil en el reconocimiento de algunos fenómenos en la información financiera. La validez se centra en la legitimidad que tienen la institución emisora, la obligatoriedad de la Ley, la costumbre o la efectividad que la norma tenga en la consecución de los fines perseguidos en este caso con la información financiera. Por validez entenderemos la aceptabilidad que se otorga a una norma por parte de quien debe guiarse por esta. En el medio profesional contable supondríamos que la aceptabilidad es una aceptabilidad racional (Habermas, 1985) por ser una actividad funcional en el ámbito económico de decisiones igualmente racionales.

### 3.5 FUENTES DE VALIDEZ

La idea de validez como aceptabilidad racional propuesta por Habermas (1989) considera tres pretensiones que son básicas para comprender por qué una persona racional decide considerar válida una norma:

En la intención comunicativa del hablante está (a) ejecutar una acción *correcta* por relación al contexto normativo dado, para que pueda establecerse entre él y el oyente una relación interpersonal reconocida

como legítima; (b) hacer un enunciado *verdadero* (o proposiciones de existencia pertinentes), para que el oyente pueda aceptar y compartir el saber del hablante; y (c) manifestar *verazmente* sus opiniones, intenciones, sentimientos, deseos, etc., para que el oyente pueda dar credibilidad a lo dicho (p. 501).

Estas pretensiones son las mismas que dan origen a acuerdos o consensos que conducen al establecimiento de normas. Por lo anterior, es pertinente decir que una comunidad de profesionales como los contadores esperarían que la fuerza de los argumentos en la definición de las normas de contabilidad es la que se impuso y lo que determinó las normas.

- **Seguir una regla porque ha sido resultado de una ley:** la fuente de validez de las normas radica en la credibilidad de las mismas y en la credibilidad que se le tenga al ente normalizador y regulador. Desde la perspectiva de la ley se da validez por su carácter obligatorio inherente. Las leyes al ser producto de las autoridades estatales que buscan el buen ordenamiento social, económico y político, por los procedimientos democráticos empleados para producirlas, en su mayoría gozan de legitimidad, y por tanto, la validez que se otorga a las normas contables cuando son prescritas por la Ley es una extensión de la legitimidad de las instituciones democráticas. La circunstancia es que el producto de la Ley puede no coincidir con los juicios técnicos más apropiados en determinadas circunstancias, pero aun así los profesionales acatan la norma porque es obligatoria. En el fuero interno se debate en cada contador que las normas pueden ser más eficientes y efectivas de las que la Ley obliga, siendo esto expresión de la tensión antes mencionada.
- **Seguir una regla porque ha sido una convención dentro de la comunidad contable:** como fuente de validez la convención en la cultura contable tiene sentido en los ámbitos en que no hay regulación o hay un vacío en

***La validez se centra en la legitimidad que tienen la institución emisora, la obligatoriedad de la Ley, la costumbre o la efectividad que la norma tenga en la consecución de los fines perseguidos en este caso con la información financiera. Por validez entenderemos la aceptabilidad que se otorga a una norma por parte de quien debe guiarse por esta.***

la regulación vigente. La dificultad de esta fuente es que, al ser las normas contables emanadas de entes reguladores estatales u organismos internacionales de reconocida idoneidad, tienen una importancia menor, pues las normas de contabilidad, información financiera y de auditoría en la mayoría de regiones es regulada y la conexión entre entidades oficiales y entes reguladores es muy fuerte porque estos últimos son la fuente de las normativas aprobadas por los gobiernos en las diferentes latitudes. Por el valor de la información financiera y el uso que socialmente tiene, así como la auditoría, la aceptabilidad de las normas exige un proceso de racionalización y deliberación *in foro interno* en cada profesional con las intenciones y razones que particularmente tienen y la legitimidad que reconocen a los reguladores y normalizadores.

- **Seguir una regla porque ha sido expedida por un organismo que goza de reconocimiento técnico:** la relevancia de los organismos emisores de normas como fuente de validez es superlativa en la cultura contable. Los organismos técnicos son los llamados naturalmente a crear normas y emitirlas sobre la base de que son las más eficientes y eficaces en la consecución de los fines de la información financiera, pues los criterios de estos organismos son técnicos y funcionales. Esta idea general es correcta, pero lo que ha arrojado la realidad es que no siempre se considera esto a la hora de emitir una norma, y los grupos de interés que tienen influencia en los emisores de normas pueden orientar en uno u otro sentido la normatividad sobre bases económico - políticas y se subordina la funcionalidad técnica. Pero como la técnica se orienta por fines u objetivos, estos deberían desprenderse de los intereses de la generalidad de los afectados con la normativa y no solo de los grupos de interés influyentes, de ahí la necesidad de que en estos organismos los procedimientos deseables para la emisión de normas contables fuesen transparentes, democráticos y públicos.

- **Seguir una norma porque es efectiva en el logro de un objetivo perseguido:** un profesional contable se debería fundamentar en las mejores razones de orden técnico - científico para darle validez a una norma. La fuente de validez es el conocimiento disciplinar y la eficiencia en el logro de los objetivos perseguidos. En la dinámica económica confluyen intereses que se deben garantizar, relaciones entre jugadores que compiten y tienen intereses encontrados. Seguir una norma contable en estas condiciones exige una ponderación de razones, métodos, técnicas y objetivos que no siempre son totalmente compartidos y que solo una lógica racional puede ayudar a suplir. De este modo la validez enfocada en esta fuente es más típica de un profesional. Sin embargo, se esperaría una convergencia de las fuentes de validez, es decir, que tenga fundamento en la verdad, la veracidad y la corrección normativa, que la eficiencia en las normas y el conocimiento técnico sean lo que los organismos normalizadores priorizaran, de este modo las autoridades reguladoras al considerar las normatividades hacen extensiva la validez a la Ley, la cual gozará de la misma legitimidad.

## 4. EL CASO COLOMBIANO

En la comunidad contable colombiana se sostiene que las acciones contables son motivadas por razones que definen lo que resulta apropiado, es decir, siguiendo a Dennis (2014), la lógica de lo apropiado (*logic of appropriateness*) en tanto la fuerte tradición legal en las normas de contabilidad y de auditoría es observada; y también se cree que las razones relativas a qué es más efectivo en el logro de los objetivos del trabajo profesional (*logic of consequences*) están en un segundo nivel de relevancia. De la misma forma, cuando se trata de validez normativa se suele suponer que la fuente principal es la

legalidad, dejando en subordinación razones pragmáticas de efectividad para seguir una norma, la convención y la autoridad de un organismo competente. Lo anterior se sustenta en el estudio de Gray (1988) referido a que en los sistemas contables de los países latinos menos desarrollados se orientan al control estatutario, el secreto, la uniformidad y conservadurismo. Además de la tradición legalista derivada del Derecho romano influyente en las instituciones del país. La legalidad es un factor determinante para las relaciones que se tejen entre los profesionales contables y las normas y reglas que sirven de prescripciones acerca de cómo actuar en el ejercicio profesional.

Entre las instituciones de orden legal que hacen distintiva a la contaduría pública en Colombia está la revisoría fiscal, que es una prescripción legal, además del carácter normativo de la contabilidad y la información financiera que desde la época hispánica ha sido un instrumento de carácter legal por parte del Estado para ejercer control impositivo (Sierra, 2001) y que solo en 1986 da un giro cualitativo y se separa de lo fiscal. Estos factores son aceptados y hacen parte de la cultura contable colombiana. Lo anterior representa una fuente de tensión con la implementación de la normativa de origen internacional a partir del año 2009; porque al tener estas normas un enfoque financiero, en tanto que la normativa internacional emanada de los organismos como IASB (International Accounting Standards Board) e IFAC (International Federation of Accountants), obedecen más a fines de orden financiero en dinámicas de mercados financieros y no necesariamente como instrumentos de control fiscal y estatutario, lo cual exige un cambio en las estructuras de apropiación y validación de la normatividad.

#### 4.1 SOBRE LA CULTURA CONTABLE COLOMBIANA

Los estudios alrededor de la influencia de la cultura en las organizaciones se han apoyado

principalmente en el estudio de Hofstede (1980/2001) en términos generales y en el de Gray (1988) como una interpretación del primero para comprender las diferencias internacionales de la práctica de la contabilidad. Sobre esta base teórica, podemos precisar nuestro objeto de estudio, sobre la cual Hofstede interpreta la cultura como:

... la programación colectiva de la mente que distingue a los miembros de un grupo o categoría de personas de otro [...] La mente representa cabeza, corazón y manos – es decir, pensar, sentir y actuar, con las consecuencias para las creencias, actitudes y habilidades. Y como Kluckhohn ha afirmado, la cultura en este sentido incluye valores; los sistemas de valores son un elemento nuclear de la cultura. Los valores son invisibles hasta que estos llegan a ser evidentes en el comportamiento, pero la cultura se manifiesta a sí misma en elementos visibles también. (1980/2001, p. 37)

De este modo, hay que destacar para nuestro propósito que pensar, sentir y actuar son un continuo en el comportamiento humano dentro de la cultura y que es posible visualizarlo en parte en las declaraciones que los miembros de un grupo hacen cuando justifican su acción, cuando argumentan sus creencias o cuando reconocen validez a las normas. La cultura es para la colectividad humana lo que la personalidad es para un individuo, sostiene Hofstede (1980/2001). Para la colectividad contable colombiana puede ser muy pertinente precisar algunos elementos de su subcultura. Es en gran medida lo que se pretende en este estudio. Sin embargo, los factores valorativos que se consideran en esta investigación no se centran propiamente en las categorías que propone Gary. Aunque es posible conectar con algunas de ellas y tal vez considerar que, de las conclusiones de Gray sobre los sistemas contables y la subcultura, pueden estar influenciados por otros valores o de una manera distinta en el caso colombiano en la actualidad.

De acuerdo con el análisis hecho por Gray (1988, pp. 8 y ss), hay cuatro pares de valores en el ámbito contable que son tradicionalmente significativos y que vinculan con la propuesta de Hofstede:

- **Profesionalismo versus control estatutario:** es la preferencia que tienen los profesionales para ejercer el juicio profesional y el mantenimiento de la autorregulación profesional en contraposición a actuar únicamente de conformidad con las prescripciones de orden legal y de control estatutario.
- **Uniformidad versus flexibilidad:** es la preferencia por la aplicación de unas prácticas contables uniformes entre compañías y para el uso consistente de tales prácticas a través del tiempo como opuestas a la flexibilidad de acuerdo con las circunstancias percibidas por las compañías individuales.

- **Conservadurismo versus optimismo:** es la preferencia por enfoques de medición precautorios, así como la forma de sortear la incertidumbre de los eventos futuros como opuestos a unos enfoques más optimistas, de *laissez-faire* o de asumir riesgos.
- **Secreto versus transparencia:** es la preferencia por la confidencialidad y la restricción en la revelación de la información sobre los negocios solamente a quienes están vinculados de manera más cercana con la gestión y la financiación como opuesto a un enfoque más transparente, abierto y público.

Sobre la base de estos valores contables duales, Gray ha caracterizado en su estudio los sistemas contables en el ámbito internacional agrupándolos de la siguiente forma.

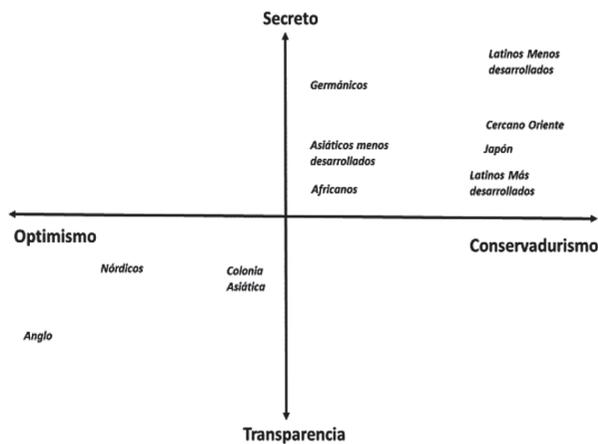
Figura 1. Autoridad y aplicación.



Fuente: (Gray, 1988).

La anterior caracterización sitúa el sistema contable colombiano del lado de la uniformidad en las prácticas, conservador con respecto a las alternativas de medición y revelación, en el que la información contable tiene un alto sentido del secreto y con una influencia muy fuerte de control estatutario, ya sea de parte de la Ley o de parte de los estatutos corporativos. Estos resultados se han convertido en supuestos de partida para el

Figura 2. Medición y revelación.



análisis de los sistemas contables en el ámbito internacional (Jarne, 1997).

Los sistemas contables de influencia latina se han visto inclinados hacia el enfoque de los estándares internacionales de información financiera emitidos por el International Accounting Standards Board (IASB), adoptados generalizadamente en la primera década del

siglo XXI. Aun cuando lo anterior es un hecho, los valores de la subcultura contable pueden permanecer; sin embargo,

...la obra de la cultura no consiste tanto en la propia perpetuación como en asegurar las condiciones de nuevas experimentaciones y cambios. O, más bien, la cultura «se perpetúa» en la medida en que se mantiene viable y poderosa, no el modelo, sino la necesidad de modificarlo, de alterarlo y reemplazarlo por otro. Así pues, la paradoja de la cultura se puede reformular como sigue: todo aquello que sirve para la preservación de un modelo socava al mismo tiempo su afianzamiento. (Bauman, 2002, p. 33)

Los cambios culturales emergen dentro de la propia cultura y obedecen a las dinámicas propias de la sociedad. La subcultura contable en Colombia viene sufriendo cambios que se desprenden de las formas valorativas que profesionalmente asumen los contadores en sus acciones. Son de particular interés las relaciones que los profesionales tienen con respecto a las normas y reglas que determinan sus acciones, por lo que resulta oportuno centrar el análisis del profesionalismo frente al control estatutario de los valores identificados por Gray (1988).

En ese orden se valoran las intenciones que tienen los contadores cuando actúan en su ejercicio profesional, las razones que aducen tener para justificar su acción orientada por normas y la fuente de validez otorgada a las normas. Estos factores dentro de la acción son valores que hacen parte de la subcultura contable colombiana y están enmarcados dentro de la relación que el profesional tiene con la autoridad, y que del mismo modo nos muestran los límites entre profesionalismo y control estatutario.

La facticidad de las normas y del poder ejercido a través de estas, como legalidad, no hace que los profesionales se desentiendan de su capacidad

reflexiva, pues la validez de las normas no siempre se expresa por la Ley. Por lo anterior, la tensión expuesta por Habermas en la subcultura contable no es una novedad, pero si lo es su reconocimiento tanto por los profesionales como por los emisores y reguladores.

## 5. METODOLOGÍA

En el marco de la investigación se han definido variables objetivas que caracterizan a los contadores profesionales encuestados y variables subjetivas relacionadas con las razones, la validez y las intenciones que tienen para actuar siguiendo normas en términos de su actuación profesional. En el siguiente cuadro presentamos tales variables.

**Tabla 1.** Variables observadas.

Variables objetivas	Variables subjetivas
Ciudad	Razón para actuar
Género	siguiendo una norma
Edad	/ regla.
Sector de desempeño	Intención que se tiene
Nivel de formación	para actuar en la
Área de desempeño	profesión siguiendo
Sub-área de	una norma / regla.
desempeño	Validez otorgada a
Participación en	una norma / regla
proceso normativo	profesional.

*Fuente:* elaboración propia.

Para aplicar la encuesta se partió de la población de contadores inscritos en Colombia por la Junta Central de Contadores a junio de 2019, la cual ascendió a 265.416. En tanto población finita la muestra representativa se determina con la fórmula estándar para tal fin, como se detalla a continuación:

$$n = \frac{Z^2 * N * p * q}{e^2(N - 1) + (Z^2 * p * q)}$$

En donde:

$Z$  = nivel de confianza para una población normal estándar 1.96

$p$  = porcentaje de la población con el atributo deseado, como no hay tal atributo se asume 0.5

$q$  = porcentaje de la población que no tiene el atributo deseado complemento de  $p$ , es decir,  $(1-p)$  0.5

$N$  = tamaño de la población, que como es en este caso finita es de 265.416 contadores colombianos inscritos

$e$  = error máximo aceptado, 5%

$n$  = tamaño de la muestra

así obtenemos:

$$n = \frac{1,96^2 * 265.416 * 0,5 * 0,5}{0,05^2(265416 - 1) + (1,96^2 * 0,5 * 0,5)}$$

**$n = 384$**

A esta muestra se le aplicó un cuestionario estructurado, orientado por las variables antes descritas (Ver el Anexo 1). Sobre la base de las respuestas mayoritariamente cualitativas, el análisis que se hace obedece a una estadística descriptiva. Este análisis busca establecer relaciones entre las variables denominadas subjetivas y las variables objetivas, aunque no se propone hacer un análisis inferencial. Las preguntas formuladas en las categorías Intención, Razón y Validez en primer lugar son convergentes hacia lo que hemos referido como *lógica de las consecuencias* y *lógica de lo apropiado* en cada una de estas, lo que ha servido a su vez como instrumentos de control a las respuestas. En el análisis de los datos es posible evidenciar que las frecuencias son un soporte empírico relevante para identificar una orientación sobre la relación entre la acción profesional guiada por normas y las variables que se expresan por los contadores como justificación e intención de su acción dentro de la subcultura contable colombiana y la validez de las normas que los orientan al actuar.

Las preguntas se han orientado a identificar las

intenciones que tienen los profesionales contables al actuar siguiendo normas de información financiera y de aseguramiento de manera separada, igualmente se obtuvieron respuestas relativas a las razones que sirven para justificar la acción profesional guiada por las normas y las fuentes de validez otorgadas a cada grupo de normas.

En las preguntas sobre razón e intención en las acciones guiadas por normas, se empleó la escala de Likert, que como se sabe, es de orden cualitativo; sin embargo, para poder hacer una interpretación más simplificada se optó por darle una escala cuantitativa a cada opción de la siguiente manera:

**Tabla 2.** Escala de valoración de la encuesta.

Valoración	Cuantificación
Lo más importante (+I)	5
Importante (I)	4
Moderadamente importante (MI)	3
Poco importante (PI)	2
Lo menos importante (-I)	1

Fuente: elaboración propia.

Esta conversión permitió establecer la media o el promedio aritmético, indicador de la valoración de razones e intenciones, con lo cual se elaboraron las figuras. El análisis de la validez se hizo sobre las frecuencias relativas de los segmentos dentro de la muestra.

## 6. ANÁLISIS DE DATOS

La interpretación de los datos obtenidos en la muestra tiene principalmente la finalidad de describir las intenciones, razones y las fuentes de validez que los contadores manifiestan con respecto a actuar siguiendo normas.

Esta base empírica ayuda a contrastar el

resultado de Gray, el que se centra en que en Colombia el sistema contable se orienta más al control estatutario, al secretismo, conservadurismo, uniformidad con énfasis legalista, y la subordinación de decisiones profesionales técnicamente fundamentadas en el logro de fines.

Esta particularidad contrasta con el enfoque basado en principios en el que se apoyan los marcos normativos vigentes en Colombia derivados de los estándares internacionales. Para el análisis de los datos se consideró como presupuesto que hay sinceridad en las respuestas de los participantes en la muestra y convalidamos esto en la relación de las respuestas obtenidas en los aspectos de la intención, las razones y la validez, las cuales resultaron convergentes en su mayoría.

A continuación, se muestran un análisis general de los resultados y análisis particulares de las variables que muestran mayor impacto sobre la interpretación general, siempre en el contexto de las normas de información financiera y en el de las normas de aseguramiento.

## 6.1 INTERPRETACIÓN GENERAL

La intención es la orientación que se tiene cuando se actúa con base en una norma, es un deseo de direccionamiento que ocurre de manera individual. En los siguientes gráficos se presenta la intención que la muestra manifiesta con respecto a actuar siguiendo NIF y NAI, en el marco de las categorías lógica de las consecuencias y lógica de lo apropiado.

En la figura 3 se observa que en cada intención para actuar con base en normas la que resulta de mayor importancia es la lógica de las consecuencias; evidencia esto que hay una preponderancia de esta, es decir, que cuando se actúa con base en normas, la intención es aplicarlas porque se espera lograr el fin perseguido, por encima de la intención de

actuar de la manera apropiada. Este resultado obedece a un profesionalismo natural tanto en Normas de Información Financiera (NIF) como en Normas de Aseguramiento de Información (NAI). Igualmente, el peso de cumplir la Ley porque es lo apropiado no tiene la relevancia con que se suele caracterizar la subcultura contable colombiana, y por el contrario, contrasta con esta idea.

Las razones que se ofrecieron a la muestra como justificación de la acción guiada por normas ya no tiene el carácter interno de la intención. Las razones se ofrecen frente a otros para justificar la acción. En los resultados generales las dos razones de mayor peso son la efectividad y el origen en la ley, siempre superando en importancia las NIF a las NAI en cada razón (figura 4). No es indiferente el origen en una institución reconocida, pues en Colombia el sistema legal se ha caracterizado por normalizar y regular a través de leyes, pero ante los vacíos o la ausencia se aduce a la legitimidad de instituciones de expertos, que resulta bastante consistente. En el caso de la costumbre como razón destaca que es más importante para las NAI que para las NIF, lo que es razonable porque hasta el Decreto 0302 de 2015 la acción en auditoría tenía un carácter mucho más abierto que después de este, y recurrir a la costumbre era una opción legítima en esas condiciones.

Cuando se pregunta sobre la validez que los profesionales otorgan a las normas (figura 5) y se ofrecen las cuatro fuentes más representativas en las sociedades modernas se quiere obtener el reconocimiento que el profesional da a las normas y la razón por la cual da ese reconocimiento y la acepta y acata. Esto puede contrastar con las intenciones y con las razones, de aquí se desprende la tensión natural y general entre facticidad y validez que se ha referenciado. A pesar de ello los profesionales aplican las normas, más si tienen carácter legalista, no significando que este estudio pretenda ofrecer argumentos para dejar de lado la legalidad.

**Figura 3.** Intención de la acción profesional –

General.

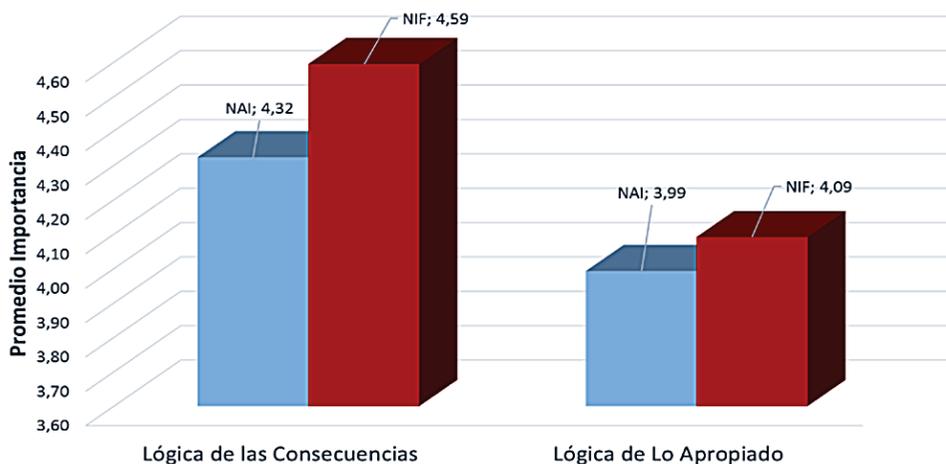


Figura 4. Razones de la acción profesional - General

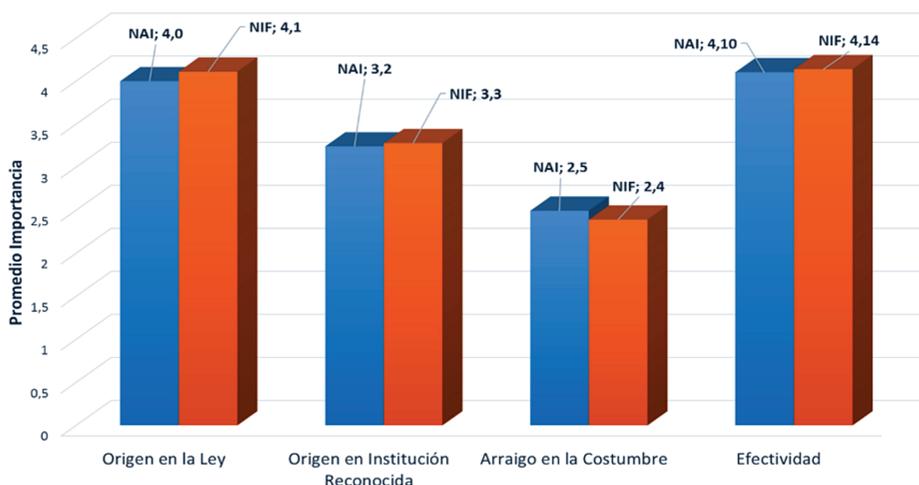
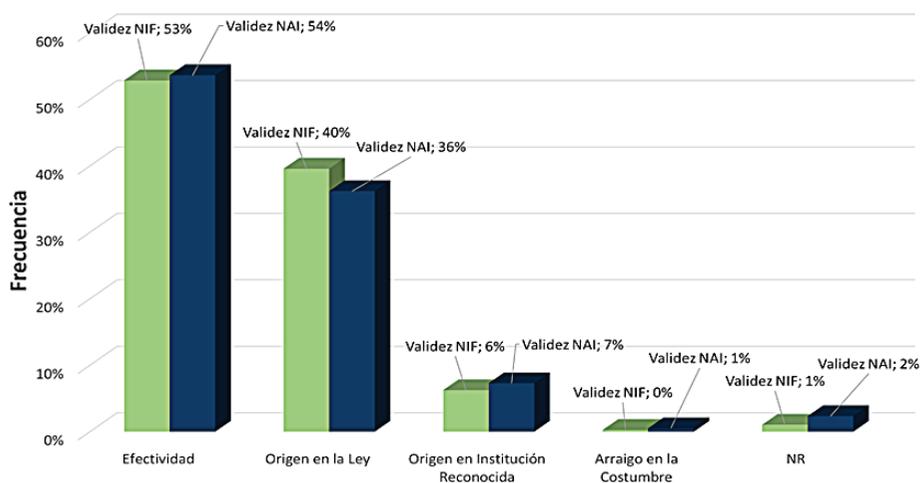


Figura 5. Validez de las normas - General.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

Las observaciones generales indican que la principal fuente de validez de las normas es su efectividad en el logro de los fines perseguidos, superando en ambos tipos de normas 50%. Desde el origen en la Ley como segunda fuente en importancia, las diferencias en NIF y NAI son mayores, presentando mayor importancia la Ley para las NIF que para las NAI; no extraña tal resultado, pues la Ley ha estado mucho más arraigada en Colombia en las NIF que en las NAI, explicando también esto último la mayor frecuencia del origen en instituciones reconocidas de estas últimas frente a las NIF. Observación similar se puede hacer sobre la costumbre.

## 6.2 PREPARADORES DE INFORMACIÓN Y ASEGURADORES DE INFORMACIÓN

Esta clasificación que se pudo hacer con la muestra nos ayuda a caracterizar las razones de justificación de la acción para quienes se ocupan de preparar información, por un lado, y para quienes evalúan la información, pues en sus acciones las NAI y las NIF tienen una relación natural. En la muestra 119 profesionales se dedican a actividades propias del aseguramiento de información y 243 a preparación de información contable y financiera; los 22 restantes no respondieron a estas preguntas.

Figura 6. Razones NIF - Sub área.

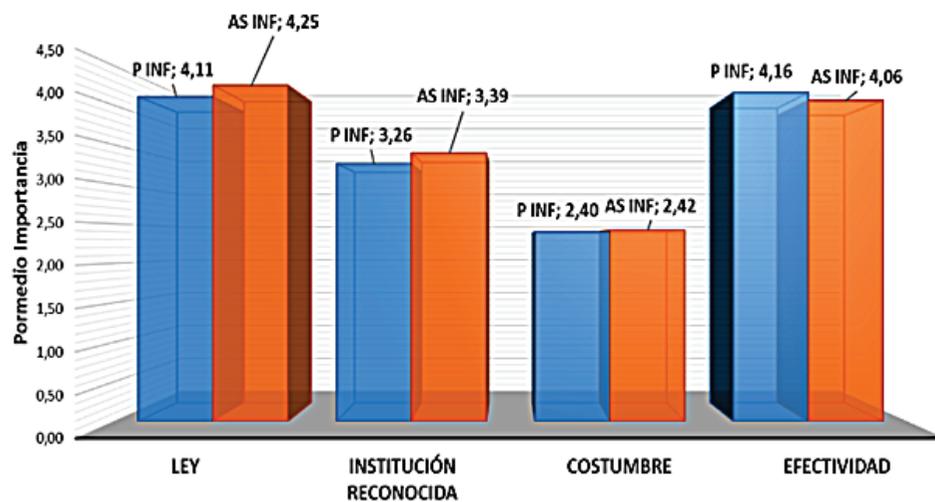
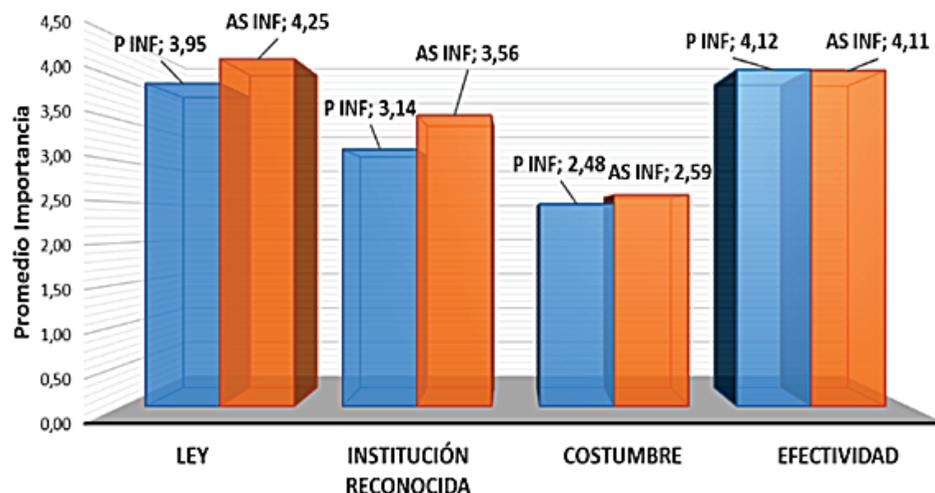


Figura 7. Razones NAI - Sub área.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

El hallazgo significativo frente a los resultados generales es que para los aseguradores de información la ley tiene mayor calificación que para los preparadores de información en los dos

grupos de normas. Además, la razón relativa a la ley tiene mayor calificación que la efectividad para los aseguradores de información.

### 6.3 GÉNERO

El género en la profesión contable en general resulta muy significativo. Desde la perspectiva de la subcultura este factor se desprende del planteamiento de Hofstede (1980/2001) sobre masculinidad y el informe que hace Gray (1988). Para el presente estudio el análisis del género ayuda a comprender la recepción de la normatividad por cada uno de estos.

Figura 8. Intención NIF - Género.

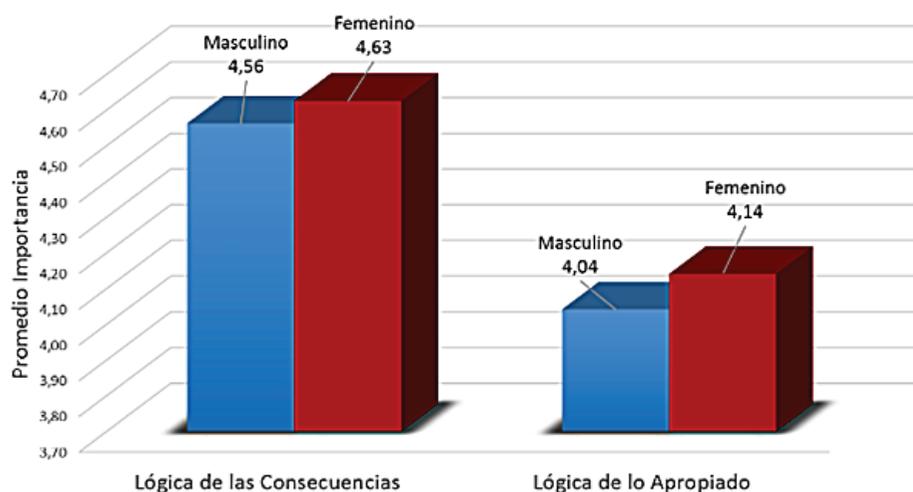
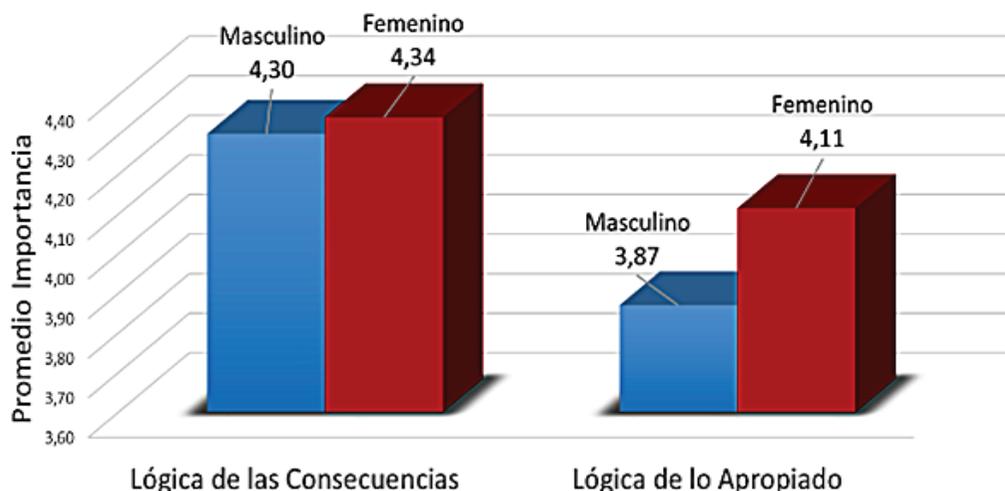


Figura 9. Intención NAI - Género.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

En la muestra, 50% (192) son de género femenino y el otro 50% es masculino. Con respecto a la intención en estos grupos se observa que de acuerdo con la intención general las consecuencias están por encima de lo que es apropiado, siendo su valoración mayor en las NIF que con respecto

a las NAI. Lo significativo en estos grupos es que para el grupo femenino lo apropiado es más importante que para el masculino en los dos grupos de normas, lo que muestra que la diferencia en el género determina las intenciones profesionales al actuar sobre los dos grupos de normas.

Figura 10. Razones NIF - Género.

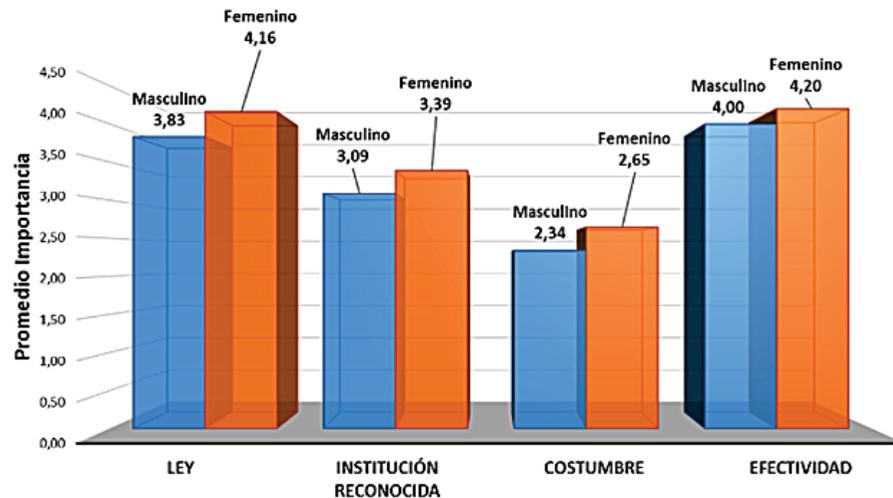
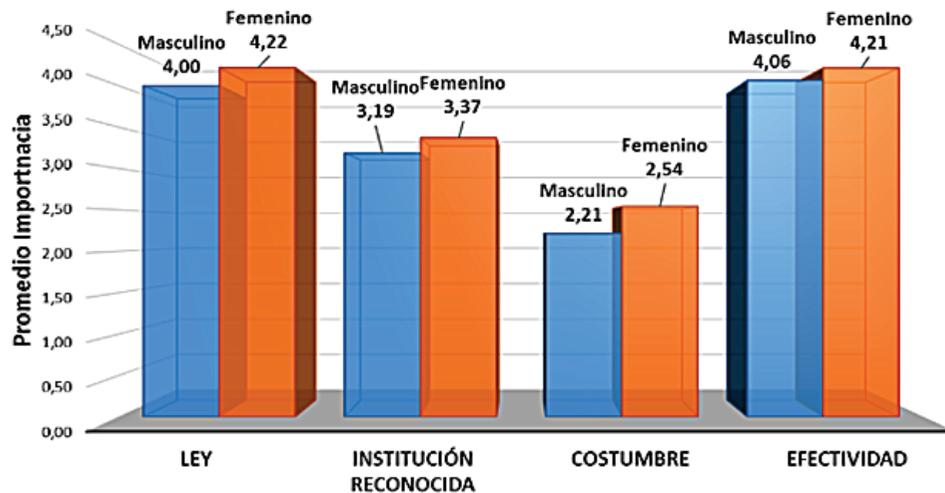


Figura 11. Razones NAI - Género.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

Las razones de acuerdo con el género confirman las diferencias evidenciadas en la intención. Para el género femenino la Ley es más importante que para el masculino en cualquiera de los dos

grupos de normas. Y para el género femenino tratándose de NIF la Ley está por encima de la efectividad para justificar la acción guiada por estas normas.

Figura 12. Validez NIF - Género.

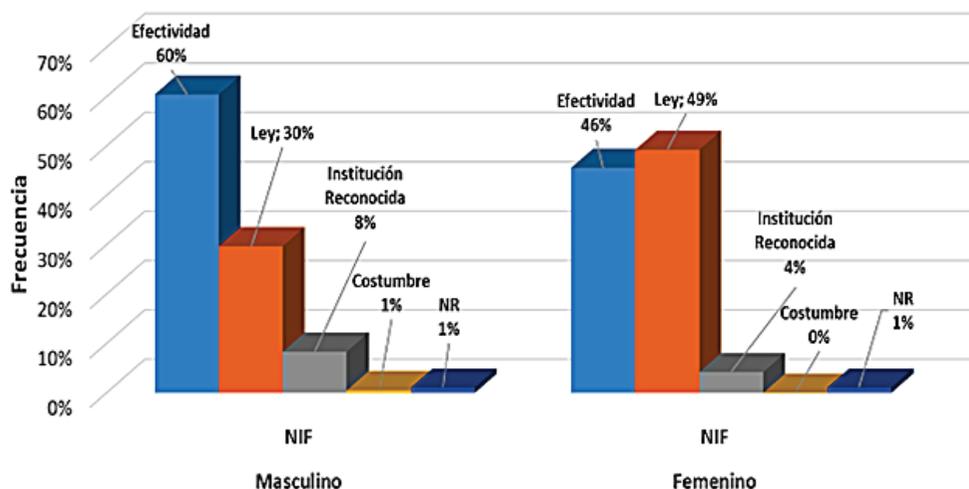
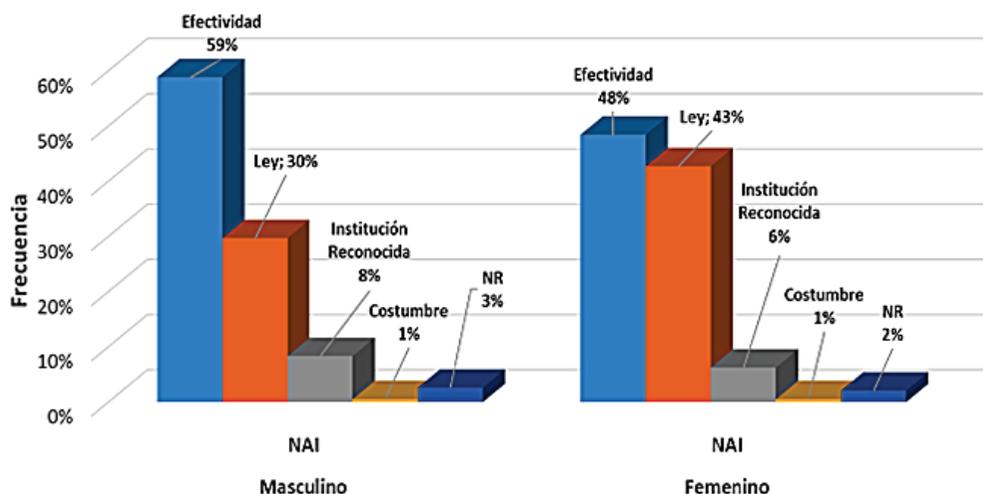


Figura 13. Validez NAI - Género.



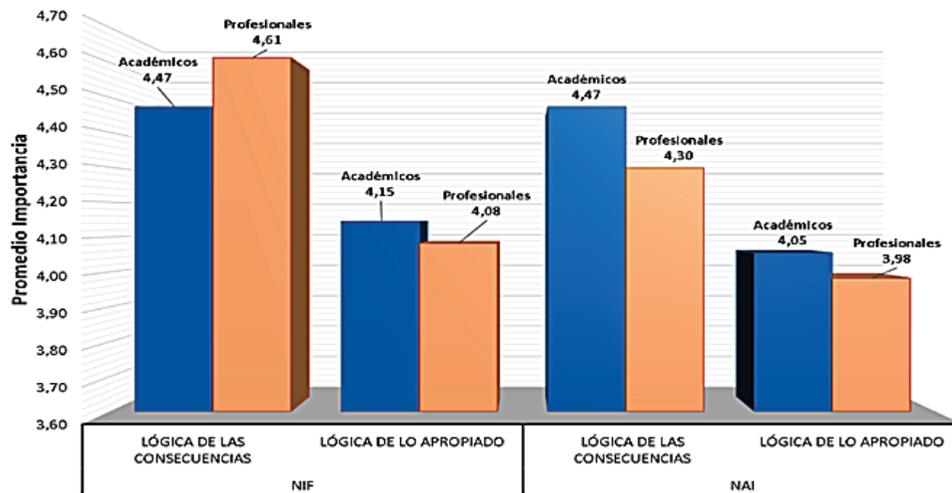
Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

La validez de las normas desde el género evidencia que para el masculino la efectividad resulta ser la mayor fuente de validez, muy por encima de la originada en la Ley en ambos grupos de normas. En el femenino la Ley es mayor que la efectividad en el marco de las NIF; en cuanto a NAI la efectividad es mayor, pero con diferencias menos marcadas que en el caso del masculino.

## 6.4 ÁREA DE DESEMPEÑO

El área de desempeño es una categoría representativa tradicional que refleja diferencias importantes en las formas de percibir la realidad contable en general, y en Colombia no es la excepción. Los académicos y los profesionales normalmente tienen diferencias o controversias (García, 1997) con respecto a la disciplina y profesión contables. En este estudio resulta de interés evaluar la relación con las normas de estos dos grupos. De la muestra resultó que los académicos fueron 55 y profesionales 329.

Figura 14. Intención - Área de desempeño.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

La intención para estos grupos resulta muy consistente con las ideas tradicionales en tanto el vínculo con el sector real condiciona la libertad tanto en el ejercicio como en la disposición frente a las normas, así los académicos gozan de mayor libertad en cuanto a sus opiniones, valoraciones y percepciones.

Lo que la figura muestra es que para los académicos y profesionales es más importante la lógica de las consecuencias que la lógica de lo apropiado en ambos tipos de normas. Para los académicos no

representa diferencia en importancia el tipo de normas de que se trate, en cambio los profesionales valoran menos las NAI dentro de la lógica de lo apropiado, en comparación con los académicos. Para los académicos es más importante lo apropiado que para los profesionales en ambos tipos de normas; la razón puede deberse a la distancia frente al uso de las normas en cada una de sus áreas. Mientras que para el académico el uso de las normas no compromete significativamente su desempeño, en el caso del profesional sí lo hace de manera más determinada.

Figura 15. Razones NIF - Área.

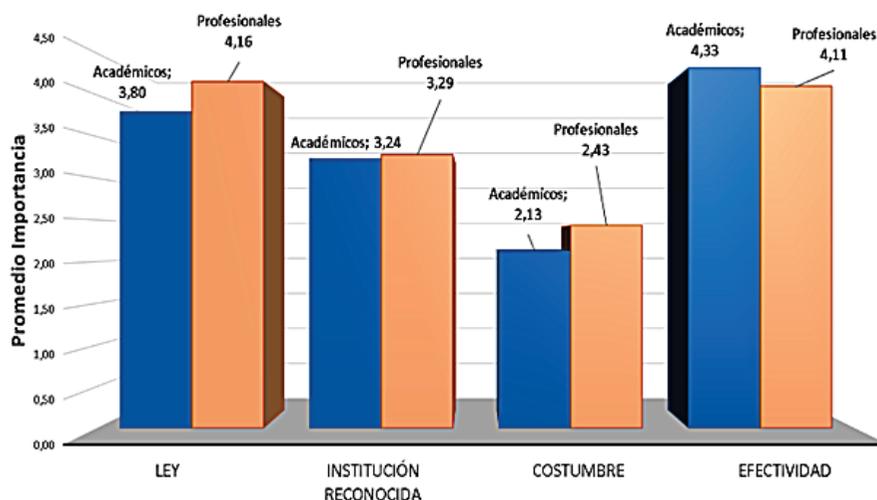
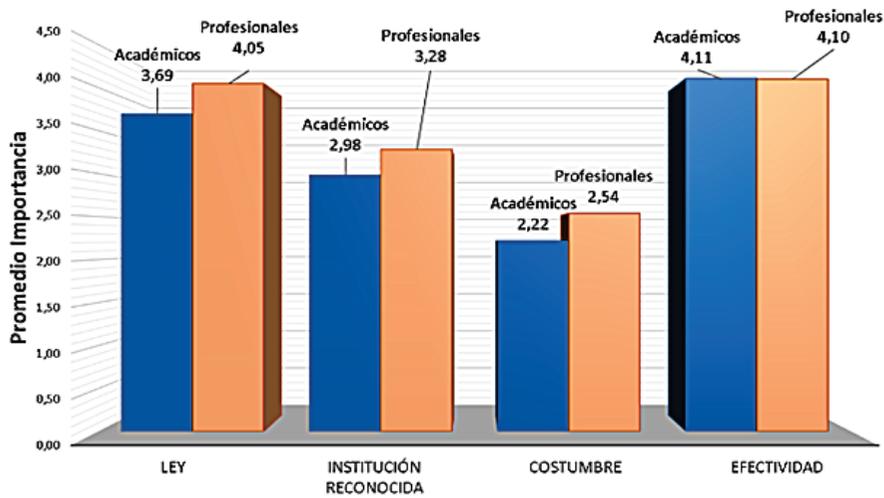


Figura 16. Razones NAI - Área.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

La razón que justifica la acción para los profesionales en mayor promedio es la Ley cuando se trata de NIF, para los académicos es la efectividad. En las NAI la efectividad prima en ambos casos.

La fuente de validez de mayor peso en NIF es la efectividad (figura 17), con 75% otorgado a la Ley y, en los profesionales, si bien prima la efectividad, la ley es muy cercana con solo 6 puntos porcentuales de diferencia.

Desde las NAI para los profesionales aumenta la diferencia entre la Ley y la efectividad (figura 18), reduciendo la valoración de la Ley y aumentando la efectividad. En los académicos se reducen las diferencias debido al aumento del peso de la Ley y la reducción de la importancia de la efectividad. Estos movimientos pueden obedecer al tipo de normas y su origen tradicional en el país. Es natural que en las NIF la Ley sea de mayor relevancia que en las NAI, pues siempre han estado regidas por la ley.

Figura 17. Validez NIF - Área.

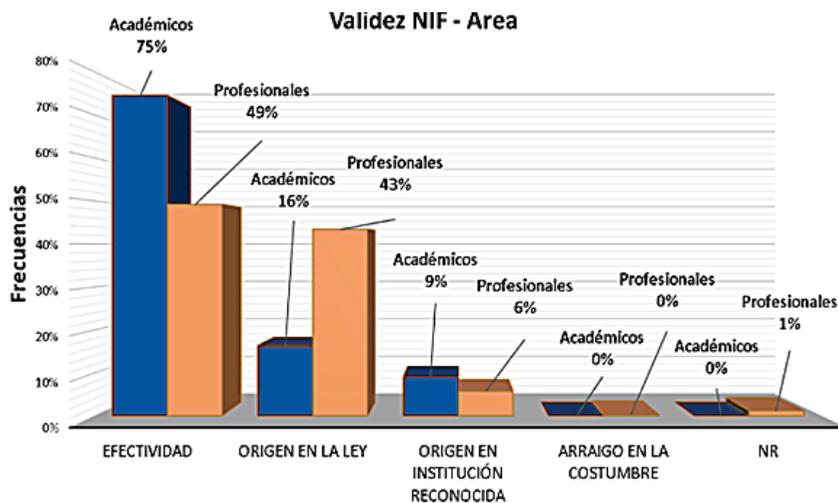
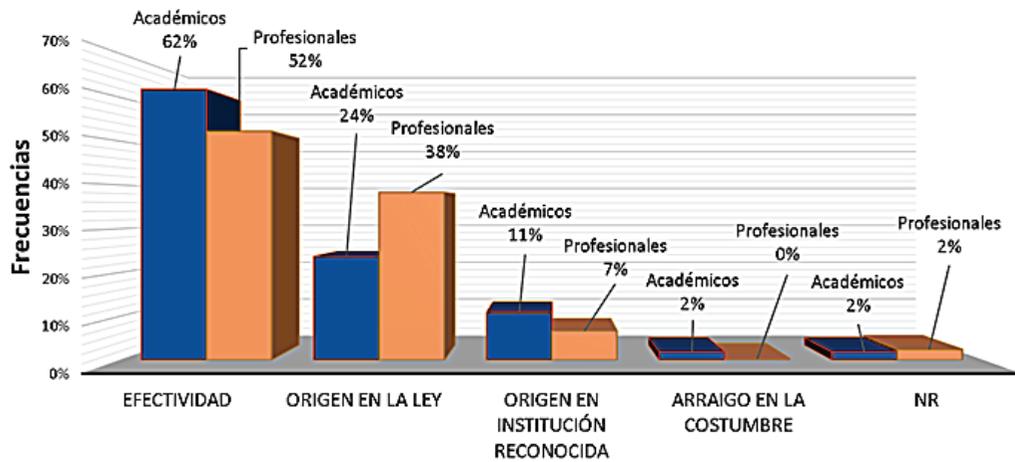


Figura 18. Validez NAI - Área.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

## 6.5 EDAD

La edad es un factor que incide en la manera como se perciben las normas y el uso que se les da en la acción. Para la muestra observada se segmentó en 4 grupos así: < de 30 años, 63 observaciones; de 30 a 40 años, 123 observaciones; de 41 a 50 años, 97 observaciones y más de 50 años, 101 observaciones.

Figura 19. Intención NIF - Edad.

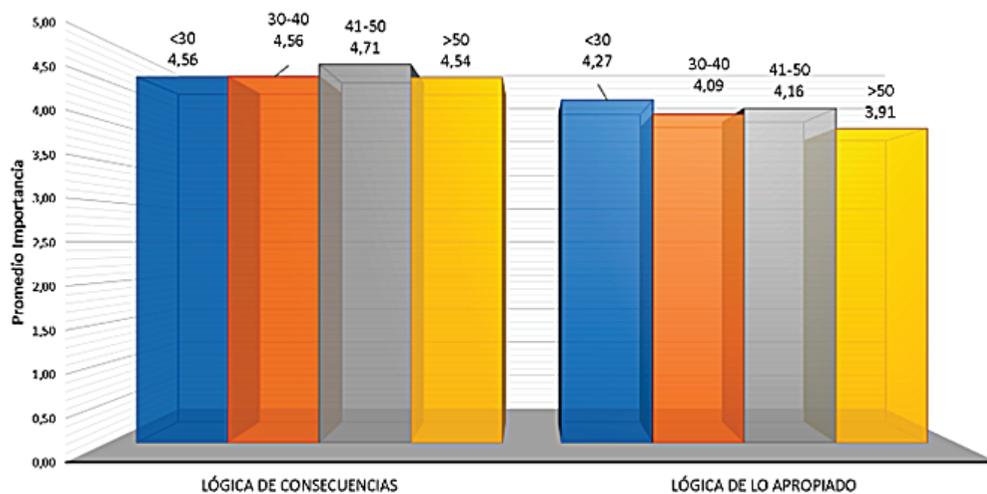
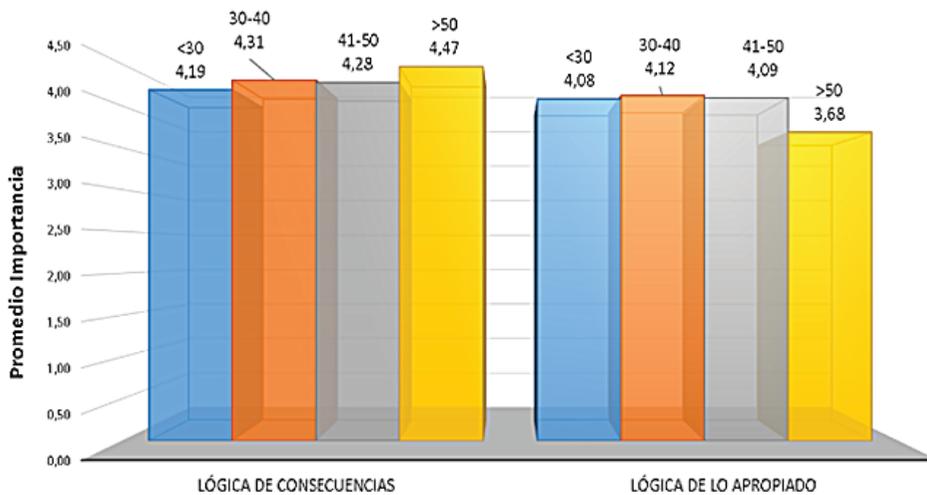


Figura 20. Intención NAI - Edad.



Fuente: elaboración propia.

La importancia dada promedio a las NIF desde las consecuencias presenta una estabilidad a lo largo de la edad; sin embargo, hay un salto en el grupo de 41 a 50 años, lo cual significaría que la edad no afecta de manera importante a los grupos, con excepción del rango referido. Las consecuencias están muy por encima de lo apropiado al emprender una acción profesional guiada por normas. Llama la atención que, para los mayores de 50 años, siendo el segundo grupo en número, lo apropiado tiene la valoración más baja. Por el

lado de las NAI, aunque la importancia baja en valoración con respecto a las NIF, siguen siendo más importantes las consecuencias como intención de la acción. Destaca que para el grupo de mayores de 50 años tengan la mayor importancia las consecuencias y la menor valoración en la lógica de lo apropiado. Al parecer, a medida que aumenta la edad, sin ser determinante, el desprendimiento de lo apropiado se va haciendo evidente y, en contraste, las consecuencias van representando mayor importancia.

Figura 21. Razones NIF - Edad.

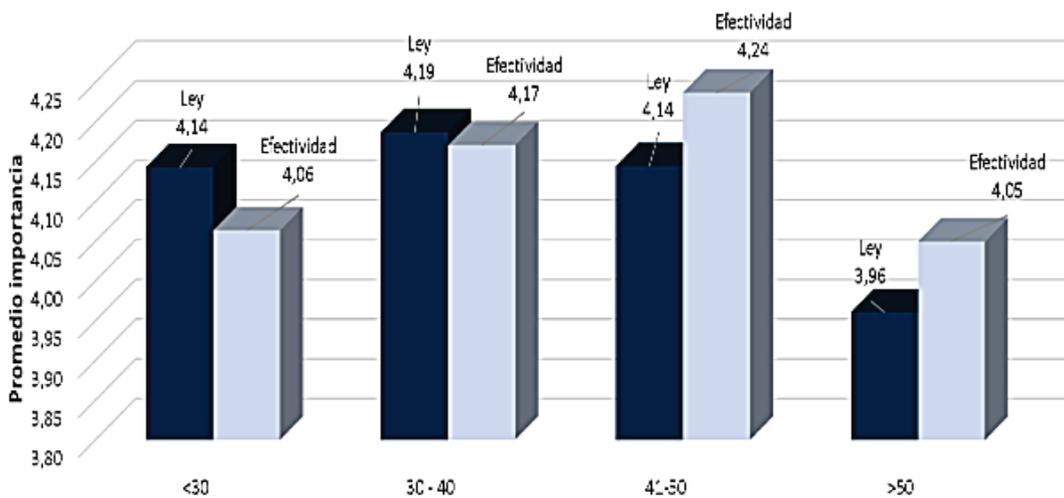
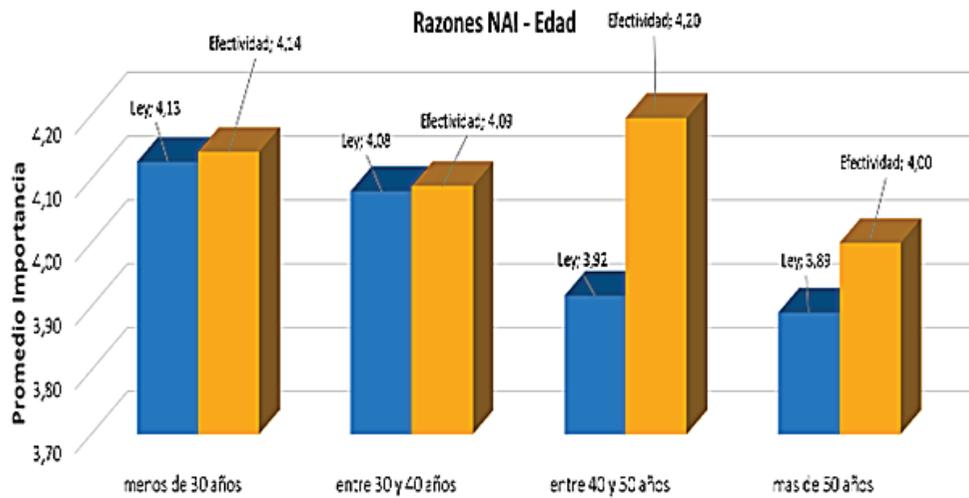


Figura 22. Razones NAI - Edad.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

Las razones que justifican la acción se pueden ver afectadas por la edad. Acá concentramos la observación a las razones más importantes. De este modo en el caso de las NIF la efectividad va aumentando en importancia en la medida en que aumenta la edad; sin embargo, en los mayores de 50 años la efectividad desciende a su nivel más bajo. Para el caso de la Ley presenta un comportamiento similar. Los mayores de 50 años dan la importancia menor a la Ley, reiterando que la efectividad está por encima. Del lado de las NAI la efectividad tiene el comportamiento igual que en las NIF; sin embargo, la razón de la Ley para justificar la acción sí muestra una relación inversa con respecto a la edad. A mayor edad, menor justificación en la Ley.

Figura 23. Validez NIF - Edad.

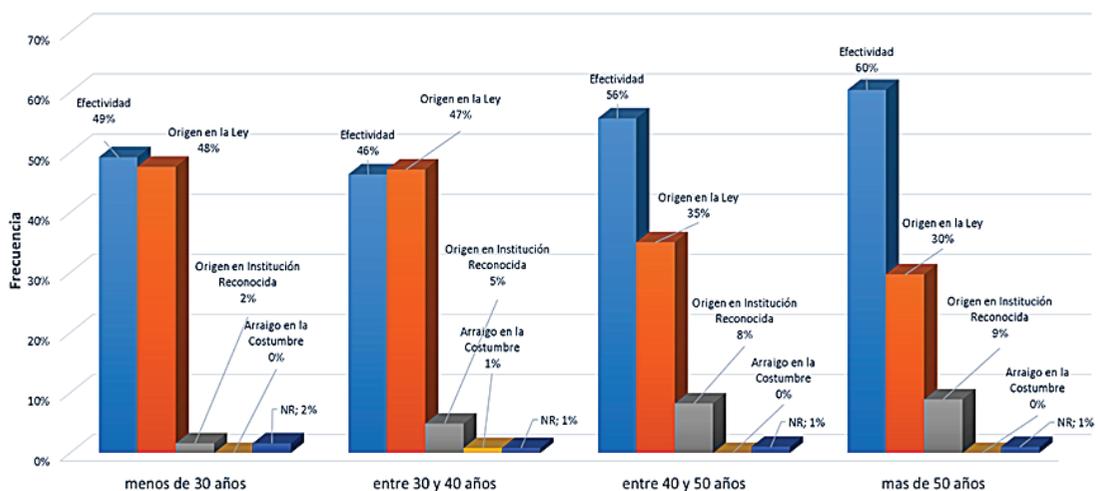
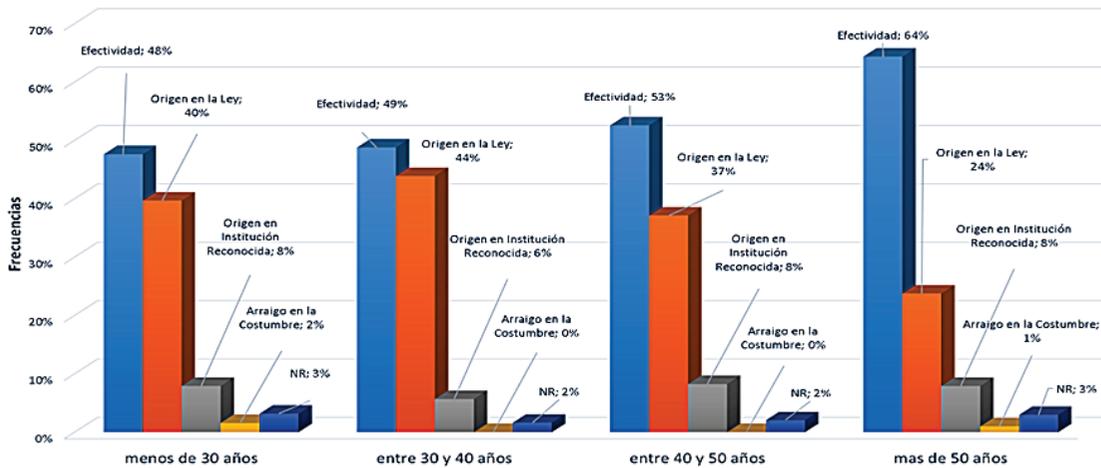


Figura 24. Validez NAI - Edad.



Fuente: elaboración propia con base en los datos obtenidos.

En las NIF se presenta una relación de la efectividad como fuente de validez y el aumento en la edad y la relación inversa con respecto a la fuente de la Ley. Del mismo modo, el origen en instituciones reconocidas va adquiriendo mayor frecuencia a medida que aumenta la edad. En las NAI el comportamiento es similar; como se

aprecia, la efectividad va aumentando a medida que lo hace la edad y la ley va disminuyendo. A pesar de lo anterior, en el grupo mayoritario de la muestra, que es el de 30 a 40 años, se observa que mientras que para las NIF prima la Ley sobre la efectividad, para las NAI prima la efectividad sobre la ley.

## 6.6 NIVEL DE ESTUDIOS

El nivel de estudios es una variable de importancia para la comprensión y uso de las normas en el ejercicio profesional. En esta variable se manejaron las siguientes categorías de pregrado con 114 observaciones: especialización, con 193 observaciones; maestría, con 72 y doctorado con apenas 5 observaciones.

Figura 25. Intención NIF - Nivel de estudios.

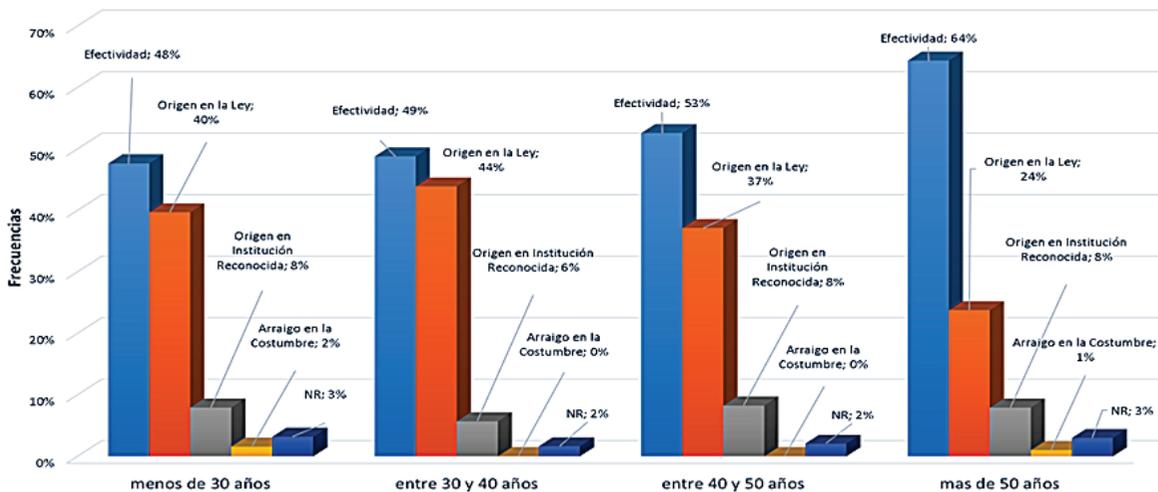
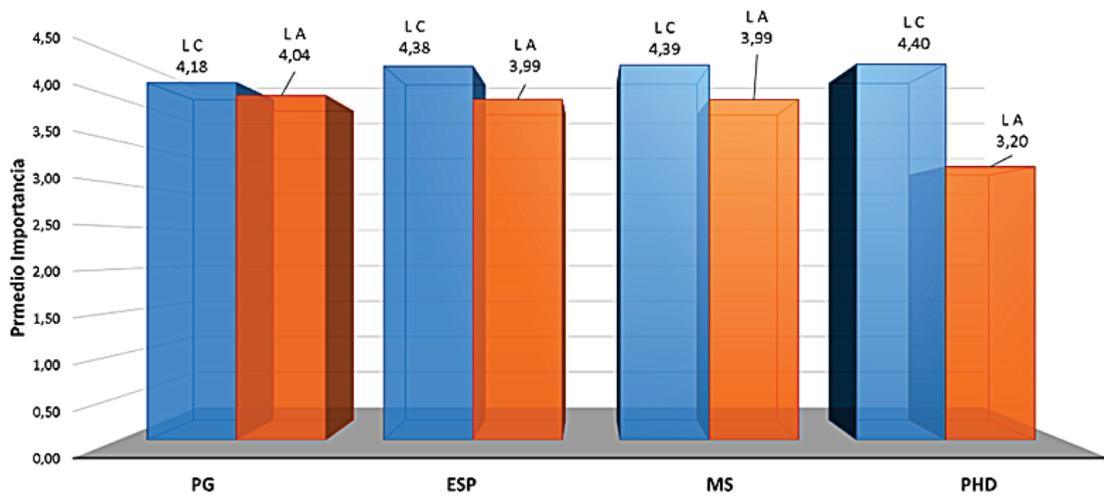


Figura 26. Intención NAI - Nivel de estudios.

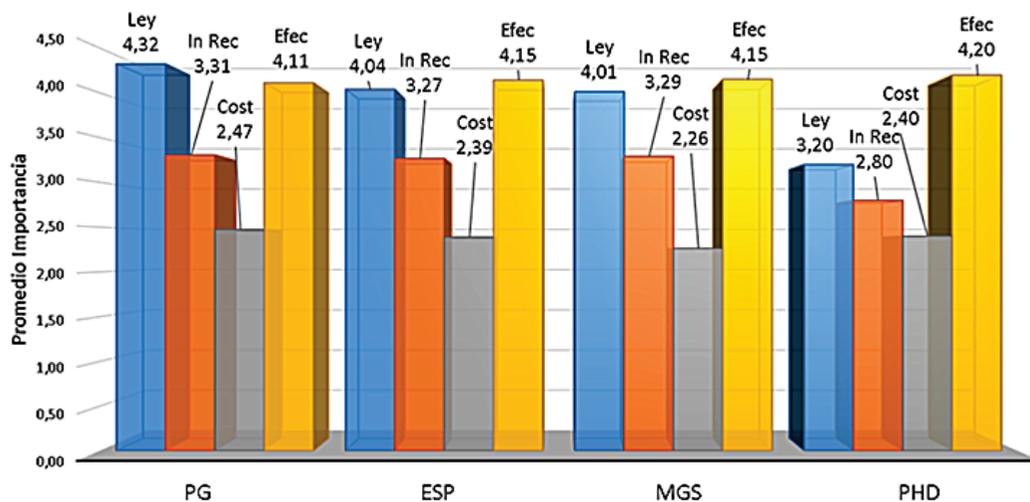


Fuente: elaboración propia.

Se reitera la dominancia de las consecuencias frente a lo apropiado tanto en NIF como en NAI. En este último caso se observa que, a mayor nivel de estudios, mayor es la importancia dada a las consecuencias y desde lo apropiado se refleja la relación contraria. La formación puede ofrecer mayores argumentos especializados y técnicos para ir desprendiendo la intención

de las acciones de lo solamente apropiado, lo que redundaría en mayores valoraciones de las consecuencias. Desde la perspectiva de las NIF no es tan claro este direccionamiento, aunque sí se precisa un descenso en las consecuencias a medida que aumenta el nivel de estudios; en cambio, en lo apropiado la valoración resulta muy irregular.

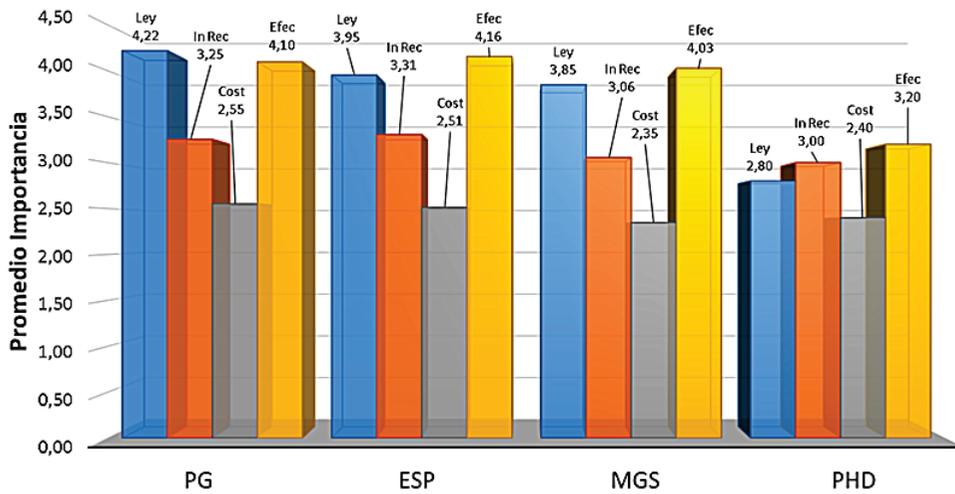
Figura 27. Razones NIF - Nivel de estudios.



Fuente: elaboración propia.

Las razones de justificación de acuerdo con el nivel de estudios muestran que la efectividad está por encima de la Ley, con excepción del pregrado; para este la Ley prima sobre la efectividad y esta última va aumentando a mayor nivel de estudios.

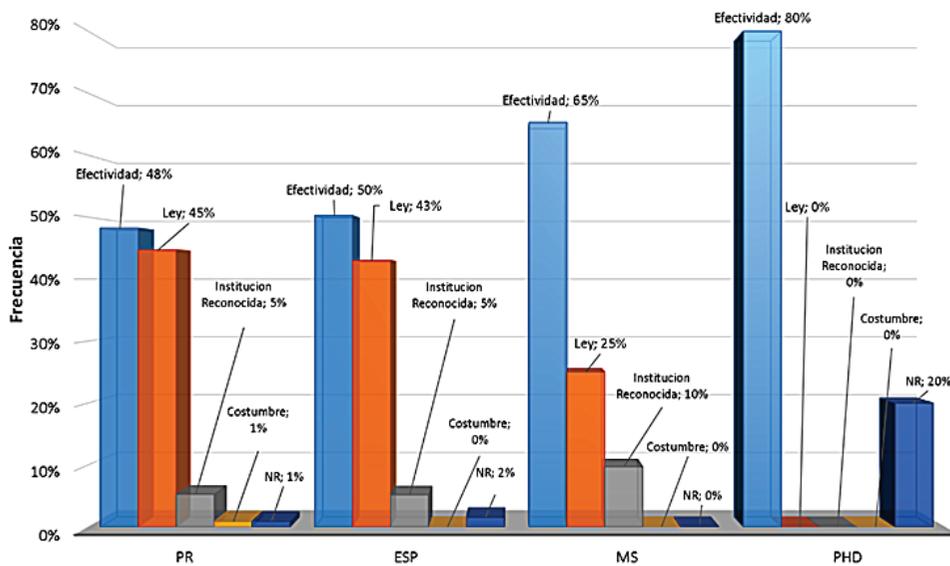
Figura 28. Razones NAI - Nivel de estudios.



Fuente: elaboración propia.

En las NAI la importancia de la Ley a la hora de justificar la acción tiene tendencia decreciente con respecto al nivel de estudios y en la efectividad no es clara una tendencia, pero sí es más baja en los niveles superiores de estudio que en los inferiores. Igualmente, para el pregrado es más importante la Ley que la efectividad.

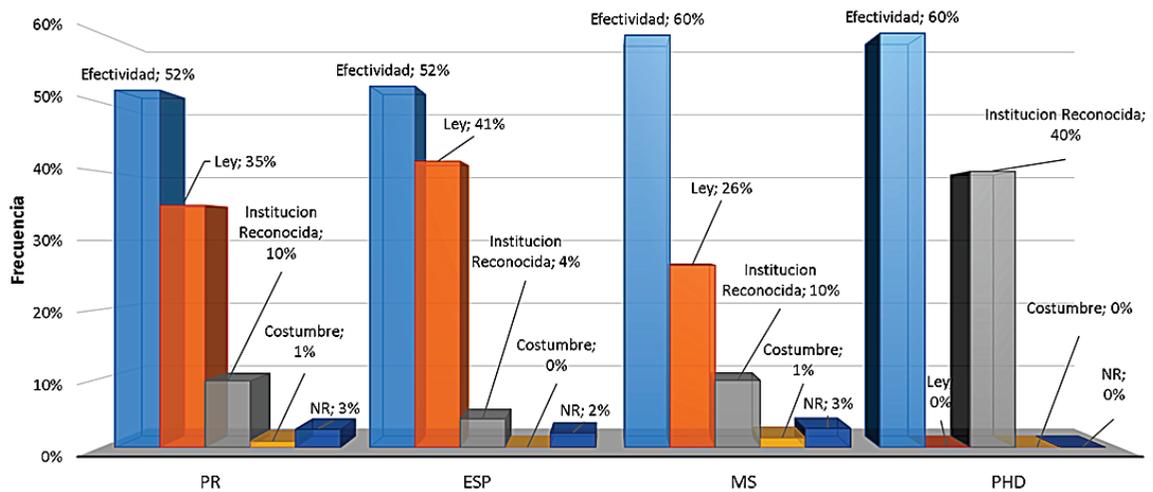
Figura 29. Validez NIF - Nivel de estudios.



Fuente: elaboración propia.

La validez concedida a las NIF desde la perspectiva del nivel de estudios claramente muestra un direccionamiento. A medida que aumenta el nivel de estudios la efectividad como fuente de validez es mucho más frecuente. La ley por su parte desciende en frecuencia a medida que aumenta el nivel de estudios.

Figura 30. Validez NAI - Nivel de estudios.



Fuente: elaboración propia.

Para las NAI el nivel de estudios incide en el reconocimiento de las normas, pues a mayor nivel de estudios tiende a ser mayor la efectividad. Desde la Ley no es tan clara la relación y, sin embargo, se puede ver que para el grupo mayoritario de especialización la Ley tiene la mayor frecuencia como fuente de validez, aunque por debajo de la efectividad.

## 7. INTERPRETACIÓN PARA EL NORMALIZADOR Y EL REGULADOR

Los datos derivados de la muestra nos presentan una panorámica sobre la acción en la cultura contable colombiana que justifica una interpretación sobre una base empírica. Comprender que los contadores tienen una intención marcada hacia la efectividad en sus acciones más que por razones de obligatoriedad legal, nos da argumentos para sostener que la creencia generalizada de la obligatoriedad de la Ley para la acción contable no tiene un fundamento realista más allá del reconocimiento del estudio de Gray (1988).

Los preparadores de la información y los evaluadores manifiestan una lógica de las consecuencias como intención en sus acciones, razones y validez en las normas. Esta condición

puede ser considerada por el regulador contable y por el normalizador para la emisión y regulación de las acciones contables. La disposición de ofrecer argumentos de orden técnico y racional por parte de los contables es positiva en la dirección de ofrecer marcos normativos más centrados en las razones técnicas que en la mera obligatoriedad de la Ley. Los procedimientos de orden democrático y participativo en la configuración de marcos normativos, así como la transparencia del mismo y con las características de una comunidad contable centrada en argumentos funcionalistas hace las condiciones ideales para legitimar una normativa contable en el país mucho más efectiva, responsable, legítima y válida.

Los actores involucrados no solamente son los preparadores, evaluadores de información y académicos, los múltiples afectados por la normatividad incluyen a las demás partes interesadas en los entes económicos, y por tanto, un estudio en la misma dirección que el

presente tiene mucha relevancia. Sin embargo, bastaría que aquellas partes interesadas hagan manifiestas sus necesidades y de estas los contables, reguladores y normalizadores los evaluaran y desarrollaran cuerpos normativos consistentes con una lógica de la efectividad.

## CONCLUSIONES

Las acciones profesionales guiadas por NIF de acuerdo con los resultados obtenidos muestran una inclinación hacia la efectividad como intención, como razón y como fuente de validez, en especial para los contadores colombianos del género masculino, de mayor edad y con mayor nivel de estudio y preparadores de información externa. El género femenino de menor edad, con nivel de estudios menor y profesionales que se dedican al aseguramiento de información tienen una inclinación hacia la Ley como orientadora de la acción. Queda en claro que las formas de racionalidad alrededor de las normas en consideración del género difieren sensiblemente. Lo que daría lugar a nuevas investigaciones alrededor del género y la normatividad contable.

Del lado de las acciones guiadas por NAI tenemos que es posible identificar, de acuerdo con los datos, que el género femenino de mayor nivel de estudios y de mayor edad y aseguradoras de información se inclinan más por la efectividad.

Para los académicos resulta más fácil ubicarse del lado de lo apropiado que los profesionales por su distancia al carácter vinculante que puede tener la norma en su desempeño, no así el profesional, pues este se expone siempre a tensiones por los grupos de interés en la información que produce, lo que tal vez contribuye a que lo apropiado no tenga tanto valor. Para el académico, distanciarse de la norma en su quehacer es posible y categóricamente puede sostener el deber de cumplir la norma. Los profesionales cuando de NIF se trata, valoran la Ley como justificación de la acción, a diferencia de los

académicos. Esto invita a investigar formas de acercamiento que fortalezcan la identidad de la comunidad contable.

Las razones que justifican la acción y la validez de las normas en general privilegian la efectividad a la Ley de una manera muy cercana en ambos grupos de normas. El origen en una institución reconocida se ubica como tercera razón, y finalmente el arraigo en la costumbre tiene niveles bajos de importancia en términos generales.

Los presupuestos teóricos que se han utilizado, en especial la propuesta de aceptabilidad racional de Habermas, permiten comprender que la intención que tienen los agentes y las razones que aducen para justificar sus acciones hacen parte de las condiciones que todo contador en Colombia valora para actuar guiado por normas, por un lado, y las fuentes de validez evidencian que la tensión entre facticidad y validez en la subcultura contable colombiana está presente en cada acción, sin que se pueda afirmar que dicha tensión es poca o justifique un desconocimiento de la Ley.

¿Prueban los resultados obtenidos en esta investigación que la caracterización de Gary no es acertada? Para responder a esta pregunta son claras dos cosas. Por un lado, la tendencia mundial con respecto al uso de estándares internacionales y el enfoque que estos traen consigo, así como la influencia de estos en las prácticas de contabilidad y auditoría en general, ha hecho que los sistemas contables a nivel mundial presenten una tendencia hacia características más propias de los modelos de información anglosajona, situación que desactualiza el estudio de Gray; de otro lado, los valores característicos y evidenciados en esta investigación son un indicador no de la cultura en abstracto o del sistema contable visto externamente, sino que es lo que están deliberando, sintiendo y validando cada profesional cuando actúa desde sus intenciones hasta su materialización

en la acción cuando sigue normas. Si bien esto no refuta que en Colombia la estructura del sistema contable sea legalista, sí es un indicador de que la comunidad contable tiene un sentir más profesional, inclinado a la acción racional con respecto a fines, de lo que se creía, que es capaz de validar las normas más allá de la legalidad.

Estos resultados más que ser concluyentes, conducen a pensar si se requiere un estudio actual de las características de los sistemas contables en el ámbito mundial con la estandarización internacional, o si realmente ya carecen de sentido. Es necesario insistir en que, a pesar de la homogenización de prácticas y normativa, es seguro que el panorama mundial contable y financiero mantiene muchas diferencias.

La tensión entre las normas –en su aplicación, en tanto son exigidas por la Ley y necesarias para garantizar un orden e intereses de una mayoría– y la validez que tales normas tienen para los afectados es el principal problema que enfrentan las sociedades modernas. Para la normatividad contable esta tensión es también relevante y característica en cuanto es una actividad guiada por normas, las cuales pueden gozar de validez o no. La tensión se da cuando se actúa siguiendo normas que no se consideran válidas; aun así, se siguen porque la ley lo exige. Las fuentes de validez pasan por suplir las condiciones de aceptabilidad racional, las que cualquier agente racional está dispuesto a ofrecer y a escuchar en los discursos de deliberación en decisiones normativas.

La tensión debe diluirse en primer lugar por el procedimiento empleado para la emisión y regulación en materia contable y de auditoría. Si el origen de la normatividad se ha dado en los organismos internacionales en los que la comunidad contable colombiana tiene poca injerencia y aún más el regulador colombiano, la consecuencia recurrente es la tensión entre la norma y su validez. De otro lado, como las nuevas generaciones de contadores se vienen

formando, es pertinente que la validez de ser concedida debe ser reproducida con buenas razones y con argumentos que muestren a los futuros contadores las condiciones de aceptabilidad racional en las que se debe fundamentar la normativa, ya que ellos serán los forjadores de las nuevas normatividades en el futuro.

También la tensión se diluye en la medida en que los contadores logren decantar buenas razones para participar en los espacios que el regulador y el normalizador ofrecen en los momentos de decisiones normativas, pues como bien se ha podido observar, lo que le interesa a un profesional es lograr de manera efectiva un objetivo, y por tanto, esta lógica de las consecuencias motiva a contribuir activamente en procesos de estandarización que los afectarán en el futuro.

Los fines personales dentro de la comunidad contable pueden alejar la acción del sentido profesional que deben tener estas. La necesidad de proveerse medios de vida dignos no debe ir en desatención de los fines de orden profesional que son los que a largo plazo configuran la dignidad profesional dentro de la subcultura contable y beneficiarán a la mayoría.

Se comprueba con los datos analizados que en Colombia los contadores tienen la intención de actuar prioritariamente sobre una lógica de las consecuencias, lo que es típico de un profesional. Las razones que esbozan los profesionales contables para actuar en contabilidad y auditoría siguiendo una norma además de permitirles ser partícipes de un juego lingüístico, indican que la obligatoriedad de la ley es de mucha relevancia sobre todo en materia de información financiera. Así, la razón que guía la acción contable en materia de información financiera es la legalidad, pero no así la fuente de su validez, la que radica en la efectividad.

La relación de la validez de las normas y la legitimidad de los entes que regulan y normalizan la actividad contable deja en evidencia que no

son coincidentes necesariamente, esto aumenta la tensión entre facticidad y validez. Bastaría decir que la Ley y los entes emisores reconocidos no son suficientes para que los contadores, aun cuando estén en un país de tradición de Derecho latino, validen la normatividad solo porque tiene carácter vinculante a través de la Ley.

## REFERENCIAS

- Arrington, E., & Puxty, A. (1991). Accounting, Interests, and Rationality: a communicative relation. *Critical Perspectives on Accounting*(2), 31-58.
- Bauman, Z. (2002). *La cultura como praxis*. Barcelona: Paidós.
- Dennis, I. (2014). *The Nature of Accounting Regulation*. New York: Routledge.
- Dennis, I. (2014). *The Nature of Accounting Regulation*. (L. N. Contable, trad.) New York: Routledge.
- García, M. A. (1997). Algunas consideraciones internacionales sobre la controversia entre teoría y práctica contable. *Revista española de financiación y contabilidad*(90), 263-289.
- Gray, S. J. (marzo de 1988). Towards a Theory of Cultural Influence on the accounting systems internationality. *Abacus*, 24(1), 1-15.
- Habermas, J. (1981/1987). *Teoría de la acción comunicativa*. Madrid: Taurus.
- Habermas, J. (1985). *Conciencia moral y acción comunicativa*. Barcelona: Península.
- Habermas, J. (1989). *Teoría de la acción comunicativa: complementos y estudios previos*. Madrid: Cátedra.
- Habermas, J. (1998). *Facticidad y Validez*. Madrid: Trotta.
- Habermas, J. (2007). *Verdad y justificación*. Madrid: Trotta.
- Hofstede, G. (1980/2001). *Culture's Consequences. comparing values, behaviors, institutions and organizations across nations* (Second ed.) London: Sage Publications.
- Jarne, J. J. (1997). *Clasificación y evolución internacional de los sistemas contables*. Madrid: AECA.
- March, J. (1994). *A primer on decision making: how decisions happen*. New York: Free Press.
- March, J., & Olsen, J. (1998). The Institutional Dynamics of International Political Orders. *International Organization*, 52(4), 943-969.
- Power, M., & Laughlin, R. (1996). Habermas law and accounting. *Accounting, Organizations and Society* Vol. 21, No. 5, 441-465, 199, 21(5), 441-465.
- Rawls, J. (1971/1995). *Teoría de la justicia*. México: FCE.
- 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. doi:<http://dx.doi.org/10.21830/19006586.298>
- Searle, J. (1992). *Intencionalidad*. Madrid: Tecnos.
- Sierra, E. (enero-junio de 2001). Evolución de la Normativa Contable en Colombia. *Innovar*(17), 47-65.
- Von Wright, G. H. (1963). *Norm and action. A logical enquiry*. St Andrews: Routledge and Kegan Paul.
- Wittgenstein, L. (1988/2009). *Investigaciones Filosóficas*. Madrid: Gredos.
- Zeff, S. (2012). La evolución del IASC al IASB, y los retos que enfrenta. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*(60), 119-164.

## ANEXO 1.

Cuestionario aplicado a la muestra.

N°	Variables	Categorías	Pregunta	Opciones	Grado de importancia	Respuestas	Sin respuesta	Total	
1	Variables objetivas		¿En qué ciudad reside actualmente?	25 Ciudades de Colombia 3 Ciudades del extranjero		384	0	384	
2			¿En el ejercicio profesional en qué sector se desempeña?	Público Privado		384	0	384	
3			¿Cuál es su género?	Masculino Femenino Otro		384	0	384	
4			¿De qué tipo de universidad es egresado en el pregrado?	Privada Pública		384	0	384	
5			¿Qué modalidad de formación recibió en la universidad?	Presencial Distancia Virtual		384	0	384	
6			¿Cuál es su nivel máximo de formación?	Pregrado Especialización Maestría Doctorado		384	0	384	
7			¿En qué rango de edad se encuentra?	Menos de 30 años entre 31 y 40 años entre 41 y 50 años más de 50 años		384			384
8			¿Cuál es su principal área de desempeño?	Académica Profesional					
9			Siendo académica su principal área de desempeño ¿a cuál de las siguientes sub-áreas se dedica más?	Docencia Investigación Docencia e Investigación Administración Académica		55	329		384
10			Siendo profesional su principal área de desempeño ¿a cuál de las siguientes sub-áreas se dedica con mayor frecuencia?	Preparación de información financiera para usuarios externos. Preparación de información contable para usuarios internos. Auditoría Interna y control interno Auditoría externa o independiente Revisoría Fiscal		329	55		384
11			¿Ha participado en algún proceso de discusión, definición, emisión y vigilancia normativa de información financiera o de aseguramiento?	Sí No			384	0	384

N°	Variables	Categorías	Pregunta	Opciones	Grado de Importancia	Respuestas	Sin respuesta	Total					
12	Intención de la acción al aplicar Normas de Información Financiera	La práctica contable son acciones que tienen una intención. A continuación, se enuncian dos intenciones típicas que tenemos cuando actuamos. En cada una de ellas por favor indique el grado de importancia que usted le otorga cuando decide actuar.	Intención 1: en el ejercicio profesional actúo de tal forma que la acción me permite preparar unos informes financieros con la calidad esperada y lograr satisfacer las necesidades de los usuarios. Intención 2: en el ejercicio profesional actúo porque deseo realizar la acción apropiada	1. Lo más Importante 2. Importante 3. Moderadamente Importante 4. Poca Importancia 5. Lo Menos Importante 6. NR	377	7	384						
								Razones de la Acción profesional guiada por Normas de Información Financiera	La contabilidad financiera está estandarizada y regulada. Como acción trae consigo razones de los actores para seguir las normas y reglas que las orientan. A continuación, se dan cuatro razones típicas que se tienen para reconocer y seguir una norma en contabilidad financiera. Por favor indique desde su perspectiva cuál es el grado de importancia de cada una.	1. Lo más Importante 2. Importante 3. Moderadamente Importante 4. Poca Importancia 5. Lo Menos Importante 6. NR	360	24	384
Intención de la acción al aplicar Normas de Aseguramiento de Información	La práctica de Auditoría son acciones que tienen una intención. A continuación, se enuncian dos intenciones típicas que tenemos cuando actuamos. En cada una de ellas por favor indique el grado de importancia que usted le otorga cuando decide actuar.	Intención 1: en el ejercicio profesional actúo de tal forma que la acción me permite preparar unos informes de auditoría con la calidad esperada y lograr satisfacer las necesidades de los usuarios. Intención 2: en el ejercicio profesional actúo porque deseo realizar la acción apropiada	1. Lo más Importante 2. Importante 3. Moderadamente Importante 4. Poca Importancia 5. Lo Menos Importante 6. NR	361	23	384							
							Razones de la Acción profesional guiada por Normas de Aseguramiento de Información	La auditoría está estandarizada y regulada. Esta acción trae consigo razones de los actores para seguir las normas y reglas que las orientan. A continuación, se dan cuatro razones típicas que se tienen para reconocer y seguir una norma. Por favor indique desde su perspectiva cuál es el grado de importancia de cada una.	1. Lo más Importante 2. Importante 3. Moderadamente Importante 4. Poca Importancia 5. Lo Menos Importante 6. NR	355 348	29 36	384 384	
Validéz dada a las Normas de Aseguramiento de Información	Las normas de aseguramiento de información nos indican lo que debemos hacer en determinadas circunstancias. Cuando aceptamos y acatamos una norma la reconocemos como válida. Para usted lo que le da validez a una norma de aseguramiento de información radica en:	1. Lo más Importante 2. Importante 3. Moderadamente Importante 4. Poca Importancia 5. Lo Menos Importante 6. NR	347 361	37 23	384 384								
						Intención de la acción al aplicar Normas de Aseguramiento de Información	Para usted lo que le da validez a una norma de información financiera y contable radica en:  Efectividad Ley Institución Reconocida Costumbre NR	1. Lo más Importante 2. Importante 3. Moderadamente Importante 4. Poca Importancia 5. Lo Menos Importante 6. NR	375	9	384		