

Las competencias de pensamiento crítico. Un fundamento para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor

Critical Thinking Competencies — A Foundation for Strengthening the Auditor's Professional Judgment

DOI: 10.53766/ACCON/2025.51.01.06

Guao Samper, Royman y Peña Gutiérrez, Aura E.

Recibido: 09-04-25 - Revisado: 20-09-25 - Aceptado: 05-10-25

Guao Samper, R.
Contador Público. Especialista en Finanzas,
Revisoría Fiscal y Auditoría Externa.
Magister en Contabilidad Internacional y de
Gestión.
Doctor en Ciencias Contables.
Profesional especializado contabilidad
Gobernación del Departamento del Cesar,
Colombia.
Correo: roymangu@hotmail.com
<https://orcid.org/0000-0002-8800-1379>

Peña G., Aura E.
Licenciada en Contaduría Pública y Abogada.
Magister Scientiae en Administración Mención
Gerencia.
Doctora en Educación Mención
Administración.
Postdoctoral en Normas Internacionales de
Información Financiera.
Docente e investigadora Universidad de Los
Andes, Venezuela.
Correo: auralena0659@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0003-1854-6557>

Este artículo analiza la relación esencial entre las competencias de pensamiento crítico y el juicio profesional del auditor. Se parte de la premisa que este último es un pilar fundamental para garantizar la representación fiel y la transparencia de la información financiera de una organización. En tal sentido, los auditores para emitir el juicio con independencia y escepticismo profesional no solo deben fundamentarse en la evidencia disponible; también deben fortalecer sus competencias de pensamiento crítico para interpretar, analizar y cuestionar la información de manera objetiva y crítica. Tales competencias son esenciales para fortalecer la capacidad de los auditores en tanto tomar decisiones bien fundamentadas, dado que permiten a los profesionales cuestionar y detectar inconsistencias, identificar y valorar riesgos de representaciones erróneas en los informes financieros; aspecto que son clave para asegurar la calidad y confiabilidad del juicio profesional. Metodológicamente, el estudio se sustentó en el enfoque epistemológico Vivencialista-Experiencialista, empleando la hermenéutica y el análisis de contenido para analizar en profundidad y desde una perspectiva interdisciplinaria las contribuciones de las competencias de pensamiento crítico para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor. Se concluye que el pensamiento crítico fomenta la competencia cognitiva necesaria para abordar la complejidad inherente a la auditoría, permitiendo a los auditores no solo analizar la información de manera profunda, sino también tomar decisiones razonadas que refuercen la validez y confiabilidad de los estados financieros.

Palabras clave: auditoría, pensamiento crítico, juicio profesional del auditor, competencias de pensamiento crítico.

RESUMEN

This article analyzes the essential relationship between critical thinking competencies and the auditor's professional judgment. It is based on the premise that the latter is a fundamental pillar for ensuring the faithful representation and transparency of an organization's financial information. In this sense, auditors—when issuing their judgment with independence and professional skepticism—must not only rely on the available evidence but also strengthen their critical thinking skills to interpret, analyze, and question information objectively and critically. Such competencies are essential to enhance auditors' ability to make well-founded decisions, as they enable professionals to question and detect inconsistencies, identify and assess risks of misstatements in financial reports—key aspects for ensuring the quality and reliability of professional judgment. Methodologically, the study is grounded in the Viventialist-Experientialist epistemological approach, employing hermeneutics and content analysis to explore in depth, from an interdisciplinary perspective, the contributions of critical thinking competencies to strengthening the auditor's professional judgment. The study concludes that critical thinking fosters the cognitive competence necessary to address the complexity inherent in auditing, allowing auditors not only to analyze information deeply but also to make reasoned decisions that reinforce the validity and reliability of financial statements.

Keywords: auditing; critical thinking; auditor's professional judgment; critical thinking competencies.

ABSTRACT

1. Introducción

En la auditoría de estados financieros, el juicio profesional es un elemento esencial para garantizar la representación fiel y la transparencia de la información contenida en los reportes que muestran la situación financiera de una organización. De este modo, los auditores al examinar los estados financieros deben fundamentar sus decisiones no solo en la evidencia disponible, sino también en su capacidad para la interpretación, análisis y cuestionamiento de la información con criterio de objetividad. En este sentido, las competencias de pensamiento crítico son fundamentales para fortalecer la calidad del juicio profesional emitido por el auditor; aspecto clave que aporta las bases para mejorar la práctica de la auditoría. Sobre la base de los argumentos expuestos, en este artículo se analizan las contribuciones de las competencias de pensamiento crítico para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor.

Además de la presente introducción, el artículo lo conforman cuatro secciones. La segunda describe la metodología adoptada; la tercera analiza los fundamentos del juicio profesional del auditor; la cuarta explora las contribuciones del pensamiento crítico para el mejoramiento del juicio profesional del auditor; y, finalmente en la quinta, se concluye que los postulados del pensamiento crítico favorecen el desarrollo de la competencia cognitiva, necesaria para analizar la información de manera profunda, evaluar

las diferentes perspectivas y tomar decisiones fundamentadas y razonadas. En el contexto de la auditoría de estados financieros, esta habilidad permite a los profesionales contables en el rol de evaluadores de información: a) identificar y valorar riesgos; y, b) detectar inconsistencias y evaluar la validez de los supuestos implícitos en los informes financieros. Así, a través del pensamiento crítico, los auditores desarrollan las competencias necesarias para adoptar una actitud inquisitiva y reflexiva durante todas las fases del proceso de auditoría.

2. Metodología

El estudio se sustentó en el enfoque epistemológico Vivencialista-Experiencialista, fundamentado ampliamente en los postulados de Padrón (2018a, 2018b, 2020). Estos conciben el conocimiento científico como un acto de comprensión; al tiempo que reconocen la subjetividad como un elemento prioritario para aprehender la relación sujeto-objeto que caracteriza la construcción de conocimiento científico. Tal enfoque, se apoya en las experiencias vividas por los sujetos que forman parte del fenómeno investigado y, en la interpretación de la realidad social investigada, destacando la relevancia de los métodos cualitativos para la comprensión profunda, integral e interdisciplinaria de los fenómenos sociales y, en especial, la exploración de la complejidad implícita en los aspectos que los conforman.

Metodológicamente, el artículo se fundamentó en la hermenéutica; enfoque que, apoyado en los postulados de la dialéctica, promueve la elaboración del discurso mediante la interpretación y confrontación de los fenómenos que conforman la realidad social analizada. En tal sentido, el estudio tuvo un carácter descriptivo-analítico, pues se enfocó en la caracterización cualitativa de los elementos que sustentan el juicio profesional del auditor y, de las contribuciones de las competencias de pensamiento crítico para fortalecer el juicio profesional en este campo del saber.

Para la construcción del discurso, se adoptó la técnica de análisis de contenido, la cual es “un método que implica el examen detallado de documentos escritos, visuales o audiovisuales para extraer información significativa que pueda ser utilizada en el análisis y comprensión del fenómeno en estudio” (Sabino, 2007, p. 143). Esta técnica, orientó la revisión y discusión de la literatura en los campos relacionados con el juicio profesional del auditor y con las competencias de pensamiento crítico.

3. El juicio profesional del auditor

El Diccionario de la Real Academia Española (2021) define el término juicio como la capacidad del ser humano para distinguir lo verdadero de lo falso. En su emisión, el individuo interactúa con el fenómeno u objeto para analizar su estructura y elementos constituyentes (Zamora, 2016). Así mismo, con respecto al término profesional, el diccionario mencionado lo define como los rasgos inherentes o relativos al ejercicio de una profesión.

Al asociar los términos juicio y profesional, el subsecuente constructo “juicio profesional” se define como la capacidad de un profesional para formarse y emitir conclusiones, basándose en los conocimientos técnicos y criterios de la disciplina correspondiente. De allí, que el juicio profesional se relaciona con la capacidad del ser humano para establecer relaciones lógicas entre conceptos, pues en el “ejercicio de su profesión, con capacidad y aplicación relevante desarrolla la actividad de juzgar” (Zamora, 2018, p. 148). Por tanto, en la práctica profesional de cualquier disciplina la formación del juicio se sustenta en una relación entre el sujeto y el objeto estudiado, analizando este último a partir de las competencias y habilidades del sujeto, destacando sus niveles de conocimiento sobre el mismo, así como la experiencia, entre otros aspectos.

Grosso modo, la actividad de juzgar consta de dos fases interrelacionadas. La primera asociada con la formación del juicio; al tiempo que la segunda se manifiesta en la expresión de la conclusión o dictamen final que se ha formado el profesional. En esta investigación se aborda el juicio profesional en el campo de la auditoría o el aseguramiento de la información financiera; actividad fundamentada en las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) bajo el enfoque de riesgo.

Desde esta postura teórica y normativa, la auditoría es un proceso enfocado en el examen de los estados financieros preparados por una entidad, para garantizar seguridad a los usuarios a través de la emisión de una opinión por parte del auditor. Tal actividad, se realiza a partir de un marco normativo aplicable, así como de las disposiciones legales y reglamentarias vigentes en cada jurisdicción.

En esta orientación, el Institute of Internal Auditors (2025) definió la auditoría interna como una actividad de carácter independiente y objetiva de aseguramiento y consultoría, diseñada para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. La misma, contribuye con el alcance de los objetivos organizacionales mediante la implementación de un enfoque

sistemático y estructurado, que favorece la evaluación y mejoramiento de la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y gobernanza de la organización.

De otro lado, en el campo de la auditoría externa, el International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB, 2020a) estableció que la auditoría de estados financieros comprende la formación y emisión de “una opinión sobre los estados financieros basada en la obtención de evidencia de auditoría suficiente y adecuada sobre si los estados financieros están libres de incorrecciones materiales e informar a la luz de los hallazgos del auditor” (NIA 200, p.3, p. 81). Esta es un proceso integrado por las siguientes etapas:

- A. Identificación y valorización del riesgo: consiste en la identificación de los eventos que podían inducir un error significativo en los estados financieros.
- B. Respuesta a los riesgos de auditoría o ejecución: permite determinar la ocurrencia de los eventos identificados y, su impacto material o no material en los estados financieros.
- C. Conclusión del trabajo: abarca la elaboración del informe donde el auditor emite su opinión o conclusión fundamentada en la evidencia obtenida.

En las dos primeras etapas, a través de la planificación del trabajo y la aplicación de los procedimientos sustantivos y pruebas de cumplimiento, el auditor se forma el juicio profesional; al tiempo que, al final de la tercera, se emite el juicio a través del dictamen de la conclusión sobre los hallazgos encontrados. Las etapas descritas, se fundamentan en la aplicación del conocimiento técnico y normativo, así como en las competencias profesionales del auditor.

A partir de las etapas mencionadas, el auditor emite su juicio profesional; el mismo es una expresión de la razonabilidad de los estados financieros, dado que proporciona al consejo de administración y a la gerencia de la organización, aseguramiento sobre la eficiencia de los controles implementados para mitigar los riesgos. Adicionalmente, el auditor se apoya en su experticia profesional para aplicar los lineamientos de las Normas de Aseguramiento de la Información y, específicamente de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), con el propósito de examinar objetiva e independientemente la información financiera preparada por la entidad que informa, para determinar en qué medida está libre de representaciones erróneas.

De este modo, el ejercicio profesional del auditor debe someterse a un conjunto de postulados y estándares que imponen responsabilidades sobre su actividad, y establecen los lineamientos que fundamentan el examen de los estados financieros, las actividades preliminares, la planificación del trabajo, el diseño y la aplicación de procedimientos, la obtención de evidencias y, la preparación del informe final de auditoría.

En cada una de las actividades mencionadas, de manera continua e interactiva se forman y emiten juicios que orientan la toma decisiones, e inciden en las etapas consecutivas de la auditoría. Por ende, el juicio profesional en cada etapa constituye la base del proceso, ya que suministra respuesta a los riesgos identificados en la ejecución del encargo. Tal proceso, no es mecánico; el mismo “requiere del ejercicio continuo de formulación de juicios y de toma de decisiones profesionales” (Sierra, Pérez, 2002, p. 180).

En esta orientación, destaca la subjetividad del juicio profesional del auditor derivada de factores relacionados con la naturaleza del trabajo de auditoría y, las condiciones en las que ésta se realiza. Algunos autores expertos en el tema, como Valderrama (2020) y Romero (2023) han planteado que la subjetividad implícita en el dictamen del auditor obedece a factores de internos y externos. Entre los primeros, se encuentran la cultura organizacional, el pensamiento, el conocimiento, el raciocinio, las habilidades y las competencias del auditor; los cuales, son los elementos que sustentan la expresión de los resultados del proceso de auditoría, evidenciado en lo que se conoce como la opinión del auditor. Así mismo, en el segundo caso se encuentran la normativa contable, la existencia de organismos reguladores y, el contexto social, económico, cultural y político en que se realiza el encargo de auditoría. Todos los factores descritos, influyen en la formulación del juicio, decisiones y acciones del auditor (Romero, 2023); por ello, forman parte de la subjetividad que incide “en la formación del juicio del auditor; conformando su perspectiva particular sobre la aplicación de procedimientos de auditoría, o la naturaleza, extensión y oportunidad de ellos, influenciado por su modo de interpretación de la normativa a la cual está subyugado” (p. 48).

De hecho, en el campo de la auditoría como encargo de aseguramiento, existe el riesgo de auditoría, definido en el Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements (IAASB, 2020b) como “el riesgo de que el profesional ejerciente exprese una conclusión inadecuada cuando la información sobre la materia objeto de análisis contiene incorrecciones materiales” (p.72, 83).

En cuanto al riesgo del encargo de aseguramiento, el citado documento establece que el auditor puede emitir una opinión equivocada aun cuando la información objeto de evaluación no contenga representaciones erróneas. Es decir, el auditor en su actuación se enfrenta a riesgos inherentes a su desempeño y, a riesgos relacionados con la información que suministra la entidad que informa.

En esa dirección, se agrega que el auditor puede emitir juicios sesgados cuando: a) se encuentra ante un riesgo de auditoría, pues emite una conclusión equivocada debido a la falta de diligencia y competencia profesional; b) no cumple con algunos de los requerimientos establecidos en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad; c) no adopta las disposiciones normativas y legales vigentes, y; d) recibe incentivos para fundamentar su juicio en información financiera fraudulenta, entre otros aspectos.

En este escenario, el auditor para la formación y emisión del juicio profesional en una auditoría de estados financieros, debe tener en cuenta los pronunciamientos emitidos por la IFAC y, específicamente, los establecidos por las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). Concretamente, la Norma Internacional de Auditoría 200 (NIA 200, IAASB, 2020a) define el juicio profesional como el resultado de la integración de los conocimientos técnicos, la experiencia y los lineamientos normativos y éticos que permiten al auditor emitir una opinión sobre los asuntos evaluados en el proceso de auditoría.

Por su parte, Valderrama (2019) afirma que el juicio profesional expresado en los encargos de auditoría, se define como la utilización del conocimiento y la aplicación de la experiencia; aspectos que son relevantes para orientar el curso de las actividades que debe seguir el auditor durante la realización de la auditoría y en situaciones específicas.

Desde esta postura, para la formación de un juicio profesional bien fundamentado, el auditor requiere de un conjunto de capacidades y competencias, definidas por el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría (por sus siglas en inglés IAESB, 2008) en los siguientes términos:

- A. Las capacidades: comprenden el conjunto de los conocimientos profesionales, habilidades, valores, ética y actitud profesional necesarios para demostrar la competencia (IAESB, 2008, p. 10). Las mismas, son atributos intrínsecos del individuo que promueven el desempeño de las actividades y funciones asignadas de manera competente, de acuerdo con los lineamientos de los estándares exigidos en las normativas que

regulan el ejercicio profesional.

- B. Las competencias: abarcan las acciones que permiten al individuo cumplir con sus funciones bajo un determinado estándar de calidad. Por ende, un individuo actúa de manera competente, cuando aplica sus capacidades para desempeñar las funciones asignadas bajo los estándares exigidos.

En un documento más reciente, el IAESB (2019) establece las siguientes diferencias entre las capacidades y las competencias:

1. Las capacidades son atributos; mientras que las competencias son acciones.
2. Las capacidades son un potencial; al tiempo que las competencias son reales.
3. La capacidad es inherente al individuo; mientras que la competencia se demuestra con el desarrollo de las actividades.
4. La capacidad se expresa como un resultado del aprendizaje; la competencia se manifiesta como el resultado de un trabajo.

Adicionalmente, en el citado documento se exponen las capacidades requeridas por el Contador Público para su desempeño profesional en el campo de la auditoría, agrupadas en las Normas Internacionales de Educación (NIE) en las siguientes áreas: a) competencias técnicas (NIE 2); b) competencias profesionales (NIE 3); y, c) valores profesionales, ética y actitudes (NIE 4).

La NIE 2 conceptualiza la competencia técnica, como la capacidad del futuro contador público para aplicar el conocimiento profesional de acuerdo con un estándar definido (IAESB, 2019). Estas capacidades comprenden las distintas áreas de la contabilidad: a) financiera, b) de gestión c) finanzas y administración financiera, d) tributos, e) auditoría y aseguramiento, f) gobernanza, gestión de riesgos y control interno, g) legislación, h) tecnología de la información, i) negocios y medio ambiente, j) economía, y, k) estrategias y gestión empresarial. Por su parte, en la NIE 3 se aborda la competencia profesional, como el resultado del desarrollo de habilidades intelectuales, interpersonales y de comunicación, así como personales y organizacionales. Finalmente, en la NIE 4 se establecen los valores, la ética y las actitudes que deben orientar la formación y emisión del juicio profesional por parte del auditor (IAESB, 2019).

Las competencias técnicas, profesionales y los valores descritos, son fundamentales para que un contador público pueda: a) desarrollar capacidades para aplicar los conocimientos previos y la experiencia en la formación y emisión del juicio profesional en distintos contextos; y, b) realizar la auditoría con apego a los conocimientos técnicos, a la normatividad vigente, y a los principios de ética expuestos en el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018).

En el referido documento, se establece que los contadores públicos “asumen la responsabilidad de actuar en interés público” (IESBA, 2018, p. 15). Para ello, su actuación, debe apegarse a la normatividad contable, las disposiciones legales que regulan el ejercicio de la contabilidad en cada jurisdicción en particular y, a los principios de independencia, honestidad, objetividad, confidencialidad, comportamiento profesional, competencia y diligencia profesional.

En esta investigación, por su estrecha relación con la formación y emisión de juicios profesionales durante el encargo de auditoría, se aborda el principio de competencia y diligencia profesional en los siguientes términos:

- A. La competencia, es la capacidad y disposición del contador público para aplicar el conocimiento técnico, normativo y legal en su desempeño profesional (IESBA, 2018).
- B. La diligencia, es la capacidad del Contador Público para actuar apegado a las normatividad técnica y profesional aplicables, cuando se realizan actividades o se prestan servicios en el ejercicio profesional (IESBA, 2018).

Tanto la competencia como la diligencia profesional, regulan la actuación del contador público en la práctica. Ambas, fundamentan la formación y emisión de juicios sólidos basados en el conocimiento técnico, la normatividad, la legislación, el escepticismo profesional y la ética. Sin embargo, aun cuando la normatividad sobre aseguramiento de la información, establece las competencias técnicas, profesionales y de valores del auditor para la emisión de juicios que garanticen una actuación apegada al interés público, éstas resultan insuficientes, pues se aplican en la práctica de la auditoría de manera aislada y, el dictamen final siempre está influenciado por las motivaciones, pensamientos, subjetividad, la experiencia del profesional y las amenazas a los principios éticos.

Por ende, en la práctica de la auditoría con frecuencia los problemas derivados del juicio profesional pueden ocurrir como consecuencia de una actuación de los profesionales ejercientes: a) no apegada a los principios éticos; b) por omisión cuando los procedimientos aplicados no detectan las incorrecciones materiales; c) por acción cuando los procedimientos aplicados detectan las incorrecciones materiales, pero se obvian para garantizar los intereses de la entidad; d) incumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias; e) presiones o relaciones de poder ejercidas sobre el auditor y, f) carencia de conocimiento, habilidades de pensamiento crítico, competencia técnica, experiencia y diligencia profesional.

Concretamente, las prácticas que conducen en la auditoría a la formación y emisión de juicios profesionales inconsistentes, con bajos niveles de reflexión y razonamiento, se derivan de las carencias de conocimiento técnico, normativo y del contexto, de las competencias y experiencia del auditor, así como de la presentación de información financiera fraudulenta a cambio de incumplimiento de los principios éticos. Por ejemplo, en el caso WorldCom; empresa auditada por la firma Arthur Andersen, se evidenció que ésta última contribuyó con el fraude contable de aquella, al emitir informes de auditoría soportados en información financiera fraudulenta, derivada de las malas prácticas de contabilidad, como el maquillaje de información y la contabilidad creativa. (Kaplan y Kiron, 2001).

Algunas prácticas de los auditores, evidenciadas en el campo real de las organizaciones que inciden en la formación y emisión de juicios profesionales sólidos y consistentes con la realidad financiera de la entidad que informa, se resumen en: a) ocultar información financiera; b) negligencia al evaluar la información financiera; c) aplicar prácticas de doble contabilidad; d) recibir incentivos de la dirección y de los miembros del gobierno corporativo a cambio de aplicar políticas contables que garanticen sus propios intereses.

Otro aspecto, que también incide en la formación y emisión del juicio profesional del auditor se relaciona con la presentación del informe final de auditoría, en el que se expresa el juicio o conclusión del encargo. Generalmente, el informe mencionado se formula bajo la estructura técnica establecida por la normativa de aseguramiento de la información aplicable.

Por ejemplo, la NIA 700 (IAASB, 2020a) establece las “formas de la opinión” del auditor. En ella, se afirma que el profesional emitirá una opinión limpia o no modificada, cuando concluye que los estados financieros representan fielmente la situación financiera de la entidad y, se han preparado aplicando

un marco de información financiera adecuado. También, se expone que el auditor emitirá una opinión modificada (con salvedad, adversa o abstención de opinión), cuando concluye con base en la evidencia obtenida, que los estados financieros en conjunto no están libres de representaciones erróneas y; cuando no puede obtener evidencia suficiente y adecuada para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de representación errónea.

Además, la NIA 700 (IAASB, 2020a) establece la estructura técnica a seguir para la redacción del informe en los siguientes términos: título, destinatario, opinión del auditor, fundamento de la opinión, empresa en funcionamiento, cuestiones clave de auditoría, párrafo de énfasis, otra información, responsabilidades de la dirección y de los miembros del gobierno corporativo en relación con los estados financieros, responsabilidad del auditor en relación con la auditoría de estados financieros, otras responsabilidades de información, nombre del socio de la auditoría, firma del auditor, dirección del auditor y fecha del informe de auditoría.

La estructura del informe emitido por el auditor, muestra que el mismo se redacta siguiendo una estructura técnica. No obstante, el auditor para la redacción del informe debe reflexionar sobre la evidencia suficiente y adecuada obtenida; aspecto fundamental para la emisión de un juicio sólido. En consecuencia, surge la necesidad de incorporar en el campo de la auditoría otros fundamentos que sustenten la formación y emisión de juicios profesionales más reflexivos, analíticos, racionales y adaptados a las circunstancias de cada encargo en particular, que contribuyan con el mejoramiento de la práctica profesional sirviendo al interés público.

4. Los aportes de las competencias de pensamiento crítico para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor

Facione (1990, 2007, 2017), considerado uno de los principales exponentes de la teoría del pensamiento crítico, lo define como un pensamiento de calidad; es decir, un “juicio auto regulado y con propósito”. (Facione, 2007, p. 21). Los postulados de esta teoría apoyan la formación del juicio en los procesos de interpretación, análisis, evaluación, inferencia, explicación de la información y, valoración de los datos. Todos ellos, aportan las evidencias, así como los conceptos, métodos y criterios para la comprensión del contexto en el que se desarrolla la situación que requiere para su solución de este tipo de pensamiento.

Otra postura la exponen Paul y Elder (2003), al señalar que las bases del pensamiento crítico, trascienden los conocimientos y habilidades, pues implica un modo de pensar que permite al individuo mejorar “la calidad de su pensamiento al apoderarse de las estructuras inherentes del acto de pensar y al someterlas a estándares intelectuales” (p. 4).

Los citados autores afirman que los lineamientos del pensamiento crítico, permiten asumir una postura crítica en cuanto a la información, las conclusiones y los puntos de vista que fundamentan una posición determinada. Además, advierten que este tipo de pensamiento supone para el individuo “someterse a rigurosos estándares de excelencia y dominio consciente de su uso. Implica comunicación efectiva y habilidades de solución de problemas y un compromiso de superar el egocentrismo y socio centrismo natural del ser humano” (Paul y Elder, 2003, p. 4).

Por su parte, Valenzuela y Nieto (2008) argumentan que el pensamiento crítico es “la clase de pensamiento implicado en la solución de problemas, formulación de inferencias, en el cálculo de probabilidades, y en la toma de decisiones” (p. 28). Es un pensamiento alternativo, reflexivo e intencionado, que significa para el ser humano un esfuerzo para ejecutar sus habilidades cognitivas (memoria, atención), con un control metacognitivo (monitoreo y evaluación) en la ejecución de las reglas y principios lógicos que orientan el razonamiento sobre una determinada situación.

Paul y Elder (2003), destacan que un pensador crítico reúne competencias para: a) formular problemas e interrogantes clave de manera clara y precisa; b) evaluar información significativa y emplear ideas abstractas para su interpretación; c) formular conclusiones y probarlas mediante criterios y estándares adecuados; d) apertura a los sistemas alternos de pensamiento; e) reconocer y evaluar las implicaciones y consecuencias prácticas de un determinado asunto; f) proponer soluciones a problemas complejos; y, g) utilizar canales de comunicación efectivos.

Esta teoría puede emplearse en el campo de la auditoría, como una herramienta integradora de los elementos que conforman el concepto de juicio profesional, desde la normatividad contable, de auditoría y aseguramiento de la información resumidos en la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, los valores y la ética.

No obstante, los resultados de un estudio realizado por García (2014) demostraron que, en las clases de contabilidad, el abordaje de aspectos teóricos desde una perspectiva crítica es limitado, pues la formación de los contables

se centra en la enseñanza tradicional (...) y los modelos didácticos poco abordados están amalgamados y centrados en la enseñanza, la preocupación por el aprendizaje hace parte del discurso tanto docente como institucional, pero ni se presentan conceptos claros, ni existen procesos de formación docente alrededor de las temáticas sobre modelos didácticos; priman las explicaciones desde lo profesional sobre las científico- contables, lo que muestra que la contabilidad interpreta al mundo no desde el análisis de la acción contextual, sino desde la consecuencia de la acción del sujeto, esto supedita la disciplina ante la profesión desde el proceso formativo (p, 173).

Al respecto, Gómez (2013) plantea que, en una sociedad en constante cambio y transformación, el pensamiento crítico es fundamental para que los futuros profesionales en contabilidad desarrollen competencias y habilidades para el ejercicio de la profesión. Por ello, como lo expresan Gómez, Monroy y Bonilla (2019) el pensamiento crítico “debe mantenerse como eje transversal al conocimiento técnico, de la mano con la ética y los valores propios del ejercicio profesional, teniendo en cuenta los contextos cambiantes de las sociedades, por lo que, la formación profesional debe someterse a un constante cambio” (p. 187).

Desde esta perspectiva, como lo expresa Zapata (citado por Gómez, 2013) la articulación de las actividades de docencia e investigación, es un aspecto primordial para promover el pensamiento crítico en los estudiantes; estos construyen conocimiento en el aula, en la medida que descubren, reflexionan e interpretan la realidad. Por ello, este proceso investigativo favorece el proceso de enseñanza aprendizaje en los distintos campos del saber. Así, los postulados del pensamiento crítico se configuran como un enfoque de un pensamiento de orden superior, reflexivo, racional e integrador de las capacidades y competencias, que deben reunir los auditores para formarse y emitir un juicio profesional que contribuya con:

- A. La comprensión y solución de problemas prácticos sustentados en las evidencias obtenidas, desde una postura amplia e integradora que trascienda los aspectos relacionados con la información financiera y contable.
- B. La interpretación, argumentación y reflexión de las evidencias obtenidas a partir de la integración de los conocimientos técnicos, la experiencia, los valores, el escepticismo y la ética, con los conocimientos aportados por

otras disciplinas, que son fundamentales para comprender e interpretar mejor la realidad de la entidad que informa.

En estos términos, los principales aportes del pensamiento crítico para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor se resumen en: Evaluación objetiva de la evidencia: un auditor con pensamiento crítico examina las evidencias con imparcialidad, dado que durante las fases del proceso de auditoría cuestiona la validez de los datos y busca fuentes de información adicionales para respaldar o refutar las evidencias encontradas. Esto, permite detectar posibles errores, riesgos, fraudes o inexactitud en los estados financieros.

- A. Análisis profundo y detallado: a través del pensamiento crítico, el auditor desarrolla las competencias para investigar, analizar e inferir las posibles causas y consecuencias de las discrepancias encontradas en la situación financiera de la entidad auditada.
- B. Formulación de hipótesis y pruebas: las competencias de pensamiento crítico fomentan en el auditor la capacidad para formular hipótesis basadas en la evidencia disponible sobre las posibles irregularidades o áreas de riesgo encontradas en una organización, las cuales se prueban por medio de los procedimientos de auditoría.
- C. Escepticismo profesional: el pensamiento crítico promueve el escepticismo profesional, pues favorece la adopción de una actitud de duda razonable, cuestionando las aseveraciones certificadas por el cliente en los estados financieros.
- D. Toma de decisiones informadas y éticas: a través del pensamiento crítico el auditor desarrolla la competencia para formular juicios profesionales técnicamente sólidos y, éticamente responsables.
- E. Mejora continua del juicio profesional: los auditores que han desarrollado el pensamiento crítico, con frecuencia evalúan y reflexionan sobre las buenas prácticas que pueden emplearse en la auditoría; al tiempo que, actualizan para conocer los avances de la disciplina contable y, en la normatividad, tecnologías y métodos de auditoría.

5. Conclusiones

El presente artículo ha puesto de manifiesto la relevancia del pensamiento crítico como una competencia fundamental para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor. En la auditoría de estados financieros, la capacidad del auditor para interpretar, analizar y cuestionar la información con objetividad y profundidad es un elemento esencial para asegurar la transparencia y la fiabilidad de la información financiera presentada por las organizaciones. El juicio profesional, como capacidad de tomar decisiones basadas en la evidencia disponible y en un análisis exhaustivo de la misma, es fundamental para asegurar la correcta evaluación de los estados financieros, permitiendo a los auditores identificar riesgos, inconsistencias y posibles manipulaciones de la información que puedan afectar la representación fiel de la situación financiera de la entidad auditada.

A través de este estudio, se destaca la importancia de las competencias de pensamiento crítico como un requerimiento indispensable en la formación y el ejercicio profesional del auditor. El pensamiento crítico permite a los auditores desarrollar una actitud inquisitiva, reflexiva y objetiva durante todo el proceso de auditoría, desde la obtención de la evidencia hasta la evaluación final de los estados financieros. Esta actitud inquisitiva favorece su capacidad para buscar la evidencia necesaria para respaldar o refutar las afirmaciones contenidas en los estados financieros. Esta es una práctica fundamental en la auditoría, donde la incertidumbre y los riesgos inherentes al análisis de la información financiera requieren de una capacidad de juicio rigurosa y bien fundamentada.

En el desarrollo del artículo, también se demostró que el fortalecimiento de las competencias de pensamiento crítico en los auditores no solo mejora la calidad del juicio profesional, sino que incide directamente en la confianza y la credibilidad de los informes de auditoría. En el contexto económico actual, donde los mercados financieros y las regulaciones son cada vez más complejos, el juicio profesional del auditor debe estar respaldado por una formación continua en competencias cognitivas y analíticas que les permitan abordar los desafíos de un entorno financiero dinámico y globalizado.

Además, se ha subrayado la importancia de incorporar el pensamiento crítico en la formación académica y profesional de los auditores, ya que es a través del desarrollo de estas competencias que los auditores pueden enfrentar de manera efectiva las dificultades que surgen durante la auditoría. Las competencias de pensamiento crítico, entendidas como un conjunto de

habilidades para analizar de manera lógica, evaluar diferentes perspectivas y tomar decisiones fundamentadas, constituyen la base sobre la cual se debe construir el juicio profesional del auditor. Así, los auditores no solo desempeñan una función técnica, sino que también asumen una responsabilidad ética y social al emitir juicios que afectan la confianza de los inversionistas, reguladores y otros stakeholders en la información financiera de las organizaciones.

Es relevante resaltar que el fortalecimiento del pensamiento crítico en los auditores va más allá del simple conocimiento técnico de las normativas contables; el mismo, implica una capacidad cognitiva para discernir entre la evidencia relevante y la irrelevante, identificar patrones en los datos, reconocer sesgos cognitivos y adoptar una postura reflexiva que permita cuestionar y mejorar las prácticas de auditoría. Esto no solo mejora la calidad de los informes de auditoría, sino que también contribuye de manera determinante con la evolución de la profesión contable hacia una práctica más ética, objetiva y alineada con los estándares internacionales.

En síntesis, las competencias de pensamiento crítico son un pilar fundamental para el fortalecimiento del juicio profesional del auditor, y su desarrollo debe ser prioritario en la formación continua de los auditores. La integración de estas competencias en el ejercicio de la auditoría, por una parte, mejora la calidad de los juicios emitidos y, por la otra, refuerza la confianza en los informes financieros y en la función del auditor como garante de la transparencia y la integridad en la presentación de la información financiera. De esta manera, se contribuye con una práctica de auditoría más rigurosa, reflexiva y comprometida con los estándares éticos, profesionales y el interés público, lo cual es crucial en un entorno financiero cada vez más complejo y globalizado.

6. Referencias

- Facione, P. (2017). *Expert Consensus on Critical Thinking*. Recuperado de: <https://www.insightassessment.com/Resources/Importance-of-Critical-Thinking/Expert-Consensus-on-Critical-Thinking>
- Facione, P. (2007). Pensamiento crítico: ¿Qué es y por qué es importante? *Insight Assessment*, 1-22. Recuperado de: <https://eduteka.icesi.edu.co/pdfdir/PensamientoCriticoFacione.pdf>

- Facione, P. (1990). *The Delphi Report*. California: California State University, American Philosophical Association. <https://www.qcc.cuny.edu/socialSciences/ppecorino/CT-Expert-Report.pdf>.
- García, M. (2014). Enseñanza de la contabilidad como disciplina académica: Concepciones de ciencias del profesorado y pensamiento crítico. *Entramado*, 10(1), 164-174. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/scielo.php?pid=S1900-38032014000100010&script=sci_arttext.
- Gómez, Y. (2013). Enseñabilidad. La necesidad de una revisión crítica en contabilidad. *Activos* 21, 65-86. Recuperado de: <https://dspace.tdea.edu.co/handle/tdea/3809>.
- Gómez, J., Monroy, L. & Bonilla, C. (2019). Caracterización de los modelos pedagógicos y su pertinencia en una educación contable crítica. *Entramado*, 15(1), 164-189. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/scielo.php?pid=S1900-38032019000100164&script=sci_arttext.
- Institute of Internal Auditors. (2025). *Definición de Auditoría Interna*. Recuperado de: <https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/definition-of-internal-audit/>.
- International Accounting Education Standards Board. (IAESB). (2008). *Manual de los pronunciamientos internacionales de formación*. New York. IFAC. Recuperado de: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Pronunciamientos-Internacionales-de-Formacion-Edicion-2015.pdf>.
- International Accounting Education Standards Board. (IAESB). (2019). *Handbook of International Education Pronouncements*. New York. IFAC. Recuperado de: <https://www.ifac.org/education/publications/2019-handbook-international-education-standards>.
- International Ethics Standards Board of Accountants (IESBA). (2018). *Manual del Código de ética para Profesionales de la Contabilidad*. New York: IESBA. Recuperado de: <https://www.ethicsboard.org/publications/manual-del-codigo-internacional-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad-incluidas-normas>.
- International Auditing and Assurance Standards Board. (2020a). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*. Nueva York: IFAC. Recuperado de: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-1.pdf>.

- International Auditing and Assurance Standards Board. (2020b). *Supplement to the Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements*. Nueva York: IFAC. Recuperado de: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-2020-Handbook-Volume-3.pdf>.
- Kaplan, R. y Kiron, D. (2001). *El fraude contable en WordCom*. Recuperado de: https://www.academia.edu/37510875/FRAUDE_CONTABLE_EN_WORDCOM_HARVARD.
- Paul, R., Elder, L. (2003). *La mini-guía para el pensamiento crítico. Conceptos y herramientas*. Cambridge: Universidad de Cambridge y Fundación para el pensamiento crítico. Recuperado de: <https://www.criticalthinking.org/resources/PDF/SP-ConceptsandTools.pdf>.
- Padrón, José (2018a). *Epistemología evolucionista: una visión integral*. Berlin, Grin Verlag. Recuperado de: https://padron.entretemas.com.ve/Ep_Ev.pdf.
- Padrón, J. (2018b). *Una teoría de la investigación: el modelo de variabilidad de las investigaciones científicas (Modelo VIC)*. Universidad del Zulia. [Archivo en PDF]. Recuperado de: <https://padron.entretemas.com.ve/INICC2018-2/lecturas/u1/padron-teoria.pdf>.
- Padrón, J. (2020). Teoría y tecnología de la investigación. En: I. Paredes, I. Casanova y M. Romero (Ed.), *Formación de Investigadores en el Contexto Universitario* (pp. 40-107). Ecuador: Universidad Técnica del Norte. Recuperado de: <https://repositorio.utn.edu.ec/bitstream/123456789/12813/1/FORMACI%C3%93N%20DE%20INVESTIGADORES%20EN%20EL%20CONTEXTO%20UNIVERSITARIO.pdf>.
- Real Academia Española (RAE). (2020). *Diccionario de la Lengua Española*. [versión 23.4 en línea]. <https://dle.rae.es>.
- Romero, H. (2023). Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana. *Contaduría Universidad De Antioquia*, (82), 49–88. Recuperado de: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n82a03>.
- Sabino, C. (2007). *El proceso de investigación*. Caracas: Panapo.
- Sierra, G.; Pérez, M. (2002). La formación del juicio profesional. Las diferencias individuales del auditor. *Revista de Contabilidad*, 5(10), 179-203. Recuperado de: <https://revistas.um.es/rcsar/article/view/386501>.
- Valderrama, Y. (2020). Técnicas del ejercicio del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor, desde la perspectiva de Foucault. *Revista de investigación sigma*, 7(01), 39-49. Recuperado de: <https://journal.espe.edu.ec/ojs/index.php/Sigma/article/view/1697>.

- Valderrama, Y. (2019). *Juicio profesional del auditor. Estrategias para su formación frente a la subjetividad impuesta por las relaciones de poder desde el enfoque de Michael Foucault*. (Tesis doctoral inédita, Universidad de Los Andes, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Doctorado en Ciencias Contables, Venezuela).
- Valenzuela, J.; Nieto, A. (2008). Motivación y pensamiento crítico: Aportes para el estudio de esta relación. *Revista electrónica de motivación y emoción*, XI(28), 1-9. Recuperado de: <http://reme.uji.es/articulos/numero28/article3/texto.html>.
- Zamora, L. (2018). Construcción del juicio profesional del contador público. Una revisión desde la responsabilidad social. *Revista Colombiana de Contabilidad*, 6(11), 143–160. Recuperado de: <https://dialnet.unirioja.es/download/articulo/7830949.pdf>.
- Zamora, L. (2016). *El juicio profesional del Contador Público, y del Revisor Fiscal Frente a una misma realidad (Acuerdos o Contradicciones)*. Bogotá: Memorias Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal. Recuperado de: https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/X_revisoría_fiscal/PILOTO/PONEN-CIA_UPILOTO_DR_LUIS_GERMAN_ZAMORA.pdf.