UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida-Venezuela

EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault

Tesis presentada para optar el grado de Doctor en Ciencias Contables

Autora: M.Sc. Norma Eulalia Barona López

Tutora: Dra. Aura Elena Peña Gutiérrez

Octubre 2022

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
Doctorado en Ciencias Contables
Mérida - Venezuela

FACES

ACTA – VEREDICTO

TESIS DOCTORAL

Los suscritos, designados miembros para integrar el jurado examinador de la tesis Doctoral, según agenda ordinaria No. 11/2022, del Consejo de Estudios de Postgrado de la Universidad de Los Andes, como requisito para obtener el grado de **Doctor (a) en Ciencias Contables**, de la candidata **BARONA LÓPEZ NORMA EULALIA**, Número de pasaporte **A8738695** e identificación Ecuatoriana **1803060586**, participante de la décima cohorte de este Programa Doctoral adscrito a la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la **UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**; reunidos el día nueve (09) del mes de mayo de dos mil veintitres (2023), Conjunto Liria Facultad de Ciencias Económicas y Sociales Edif. F Planta Baja Salón de Doctorado del Postgrado en Ciencias Contables, a las 10:00 am. Luego de haber leído el manuscrito presentado titulado "**EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault**", escuchada la exposición oral y las respuestas del participante a las preguntas que se le formularon en el transcurso de la defensa pública, declaramos que la Tesis ha sido aprobada, se otorga mención publicación.

En la ciudad de Mérida – Venezuela a los nueve (09) días del mes de mayo de dos mil veintitres (2023).

Dra. Aura Elena Peña
V- 8.074.510
Coordinador – Tutor

Dr. Yosman Valderrama
V- 16.533.854
Miembro del Jurado

Dr. Carlos Mario Vargas R.
CC-70.755.886
Miembro del Jurado

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
Avenida Las Américas, Núcleo la Liria, Edifico "F" planta baja, Oficina Postgrado en Ciencias Contables. Mérida – Venezuela.
Teléfonos: (0058) 0274-2401165 - 2401166 Fax: 0274-2401165
E-mail del postgrado: postgrado.ecc.ula@gmail.com

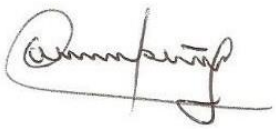
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutora del Trabajo de Investigación intitulado**: EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.**

Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault, presentada por la magister **NORMA EULALIA BARONA LÓPEZ**, titular de la Visa de Migrante temporal A00361770, para optar al Grado de Doctor en Ciencias Contables; considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación y evaluación por parte del Consejo Técnico del Postgrado.

En Mérida a los 29 días del mes de septiembre del 2022.



Dra. Aura Elena Peña Gutiérrez
CIV -8074510

ÍNDICE GENERAL

pp.

APROBACIÓN DEL TUTOR iii

ÍNDICE GENERAL iv

ÍNDICE DE CUADROS viii

Resumen xii

INTRODUCCIÓN 1

CAPÍTULO I 9

1.1. Información financiera, juicio profesional del contador público y principales tensiones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias 9

1.2. Propósitos de la investigación 37

1.2.1. Propósito general 37

1.2.2. Propósitos específicos 37

1.3. Justificación 39

1.4. Alcance de la investigación 42

CAPÍTULO II 44

2.1. Revisión de la literatura: principales contribuciones desde los programas de doctorado y las publicaciones científicas 44

2.2. La tributación y el juicio profesional 75

2.2.1. El Estado y su rol controlador en los sistemas tributarios como manifestación concreta del ejercicio del poder jurídico 75

2.2.2. El juicio profesional y su rol desde el ejercicio de la contabilidad 85

CAPÍTULO III 94

3.1. Un acercamiento a la naturaleza, manifestaciones y dispositivos de poder desde el pensamiento de Foucault 94

3.2. Una aproximación al estudio de las relaciones de poder desde la perspectiva de Foucault 103

3.3. Concepciones alternativas sobre el ejercicio del poder 112

CAPÍTULO IV 123

4.1. Análisis ontológico de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias 123

4.2. Análisis epistemológico de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias 128

4.3. Metodología para la comprensión de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias 133

4.3.1. La Guía de entrevista como instrumento de obtención de la información y su validación 146

4.3.2. Validez y confiabilidad de la información 149

CAPÍTULO V 152

5.1. El discurso de los sujetos de información sobre la naturaleza y características del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones 157

5.1.1. El discurso de los accionistas principales/Propietarios que ejercen el poder e influyen en la actuación y juicio profesional del contador público: su manifestación en la práctica 159

5.1.2. Elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones 176

5.1.3. Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación de la información con fines tributarios 189

5.1.4. Definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés, dentro y fuera de la entidad que informa 201

5.2. El discurso de los sujetos de información sobre las tensiones entre las obligaciones tributarias de la entidad y el juicio profesional del contador público derivadas de las relaciones de poder 213

5.2.1. Definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización 215

5.2.2. Características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y, el juicio profesional del contador público 229

5.2.3. Tipo de relaciones de poder evidenciadas entre los accionistas principales/propietarios de una organización y los contadores públicos responsables de las funciones contables 241

5.2.4. Incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización 250

5.2.5. Incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de la entidad que informa 259

5.2.6. La experiencia, los conocimientos y la subjetividad como determinantes de las conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos, las cuales deriven en actos de defraudación a la Administración tributaria 271

5.3. El discurso de los sujetos de información sobre las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias 284

5.3.1. Condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios 286

5.3.2. Fuentes que además del contexto jurídico-legal, agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios 296

5.3.3. Tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan 306

5.3.4. Ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa 317

5.3.5. El afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional 327

5.4. El discurso de los sujetos de información sobre las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias 338

5.4.1. Significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos, en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa 340

5.4.2. Significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal. .. 355

5.4.3. Consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa 368

5.4.4. Incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público. ... 380

5.5. El discurso de los sujetos de información sobre las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público 392

5.5.1. Incidencia del discurso de poder de los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria 393

5.6.1. Lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa 405

CAPÍTULO VI 424

CAPÍTULO VII 430

REFERENCIAS 441

ANEXO 1 455

ÍNDICE DE CUADROS

pp.

1. Principios que orientan la emisión del juicio profesional del contador público. . 24

2. Naturaleza de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder en la organización para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. 25

3. Características de los instrumentos de poder disciplinario fundamentados por Foucault (2002). 33

4. Relaciones entre el propósito general, los propósitos específicos y los componentes teórico, ontológico, epistemológico y metodológico de la investigación. 38

5. Síntesis de los aportes de las tesis doctorales a la investigación. 58

6. Aportes de los artículos científicos seleccionados en la línea de investigación sobre el poder y la manifestación de las relaciones de poder en las organizaciones. ... 67

7. Síntesis de los aportes de los artículos científicos en la línea de investigación en política fiscal, tributos y evasión..... 74

8. Síntesis de la relación entre los principios que han fundamentado la tributación y las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. 80

9. Elementos del juicio profesional desde una postura teórica. 88

10. Elementos del juicio profesional desde lo normativo. 89

11. Principales rasgos del poder desde la postura de Foucault. 101

12. Incidencia de las relaciones de poder en las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. 111

13. Ruta de investigación. 143

14. Sinopsis de las categorías de la investigación. 145

15. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante a, propósito específico 2). 163

16. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 2). 174

17. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 2). 180

18. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 2). 188

19. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 2). 192

20. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 2). 200

21. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 2). 204

22. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 2)..... 212

23. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 3). 218

24. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 3). 227

25. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 3). 231

26. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 3). 240

27. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 3). 243

28. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 3). 249

29. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 3). 252

30. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 3)..... 258

31. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 3). 262

32. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 3). 269

33 Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante F, propósito específico 3). 274

34. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante F, propósito específico 3). 283

35. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 4). 299

36. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 4). 295

37. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 4). 299

38. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 4). 305

39. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 4). 308

40. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 4). 315

41. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 4). 319

42. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 4)..... 326

43. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 4). 329

44. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 4). 337

45. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 5). 344

46. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 5). 353

47. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 5). 358

48. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 5). 366

49. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 5). 372

50. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 5). 378

51. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 5). 383

52. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 5)..... 390

53. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 6). 396

54. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 6). 403

55. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 7). 410

56. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 7). 422

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
DOCTORADO EN CIENCIAS CONTABLES

EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault

Autora: M.Sc. Norma Eulalia Barona López

Tutora: Dra. Aura Elena Peña Gutiérrez

Año: 2022

Resumen

El juicio profesional del contador es un elemento clave para el cumplimiento de la función de actuar en interés público. Sus fundamentos están ampliamente acotados por la normatividad contable, la legislación de cada jurisdicción y la ética. No obstante, por su carácter subjetivo en la práctica profesional se presentan algunas tensiones derivadas del ejercicio del poder en las organizaciones por parte de algunos grupos. Esta investigación tiene como propósito general fundamentar las tensiones que desde la práctica profesional del contador público pudieran manifestarse entre el juicio profesional de éste y el poder como mecanismo coercitivo que incide en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Michel Foucault. Metodológicamente, para la comprensión de las relaciones de poder en las organizaciones, se empleó el análisis del discurso ampliamente sustentado por Foucault. Entre las conclusiones más relevantes se manifiesta que, a partir de la concepción de la ética expuesta por Foucault (1987), en el texto *Hermenéutica del Sujeto*, pudiera fundamentarse la minimización de las referidas tensiones y la instauración de una cultura ética en la sociedad y en especial, en los miembros que integran la organización (gerencia, gobierno corporativo, accionistas, contadores públicos), las instituciones que tienen a su cargo la administración tributaria, así como las que formulan e implementan los programas de desarrollo social.

Palabras clave: juicio profesional, organizaciones, poder, relaciones de poder, Foucault.

INTRODUCCIÓN

Juicio es, según la Real Academia Española (RAE, 2022), la facultad que tienen los seres humanos para establecer distinciones entre lo que es verdadero de lo falso, así como para formular relaciones lógicas entre conceptos y enunciados. Y si este término se aúna al calificativo de "profesional", alude entonces a capacidades y aplicaciones de ciertos fundamentos relativos a un campo disciplinario o profesión específica. Se deduce, por tanto, que el juicio profesional corresponde a la facultad de relacionar conceptos lógicamente, con base en sus capacidades, competencias, experiencia y experticia.

Pasando al caso particular de la contabilidad, el juicio profesional se define en términos de la capacidad de los contadores públicos para aplicar su formación práctica, conocimiento y experiencia relevantes, en el marco de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para coadyuvar a la toma de decisiones informadas sobre un adecuado curso de acción, en función de las circunstancias derivadas del encargo de una auditoría (*International Auditing and Assurance Standards Board,* IAASB, 2018). En la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200, el IAASB (2018) establece que es la dirección de la entidad que informa la responsable/autorizada para definir cuál juicio se utilizará para las estimaciones contables, así como para seleccionar y ejecutar las políticas contables más idóneas a fin de alcanzar los objetivos organizacionales.

Ahora bien, las bases del juicio profesional se encuentran contenidas en el Código de Ética para Profesionales Contadores publicado por la *International Ethics Standards Board for Accountants (*IESBA, 2009, 2018); y por otra parte, la propia NIA 200 (IAASB, 2018) señala que el auditor aplicará su juicio profesional en la

planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros, al igual que para la presentación y examen de la información financiera por parte de la entidad que informa. De otro lado, dicho juicio debe ejercerse con criterio de prudencia en el contexto en el que se efectúa la auditoría, con base en el conocimiento y la experiencia adquirida por el profesional a lo largo de su trayectoria (Quintero, 2017).

En tal sentido, un rasgo clave que identifica al ejercicio de la profesión contable es la responsabilidad de actuar en interés público, así como la trascendencia de sus responsabilidades para la sociedad en conjunto (*International Federation of Accountants*, IFAC, 2011). Es justamente el código arriba citado el que establece los principios fundamentales (integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional) que han de guiar la actuación del contador público en su ejercicio profesional. Y si las conductas del profesional contable resultan inapropiadas y/o se alejan del interés público, se traducirán tanto en el desprestigio de la profesión como en perjuicios para los usuarios de la información (Agudelo y Viloria, 2017).

A ello se suma el que, si bien la actuación del contador público está acotada ampliamente tanto por disposiciones normativas contables –del ámbito nacional e internacional– como por la legislación y la ética, en su ejercicio profesional se relaciona con distintos grupos de interés con los que pudieran surgir algunas tensiones; éstas se entienden desde la semántica como oposición de fuerzas, fuerzas hostiles o de tracción- tanto internas a una entidad como relacionadas con la misma- y se basan de modo particular en uno de los postulados propuestos por Foucault (2009), que dan cuenta de que el poder y la resistencia a él actúan siempre juntos.

A los efectos de la presente investigación las tensiones pueden resumirse en: i) las derivadas de la actuación subjetiva en la práctica profesional, al asumir un criterio o interpretar procedimientos, métodos y criterios establecidos en la

normativa contable y la legislación aplicables en su ámbito de actuación como contador público; ii) la existencia de incentivos o presión por parte de los accionistas/socios mayoritarios de la organización/entidad al contador público, para que éste "maquille" la información financiera; iii) algunas prácticas administrativas/de dirección, consistentes en imputar como parte de los costos operativos, erogaciones que en ocasiones no se vinculan directamente con los objetivos/fines de la entidad que informa y, que pueden mermar la recaudación fiscal de la administración tributaria; iv) las prácticas orientadas a reducir las utilidades, que implican por tanto menores dividendos para los accionistas minoritarios, quienes –a diferencia de los accionistas/socios mayoritarios– no pueden anticipar ganancias con prácticas que alteran la información financiera; y, v) el ejercicio profesional del contador público bajo relación de dependencia, quien bajo tales condiciones de subordinación a una "autoridad" o "poder", podrían comprometer su independencia y su ética profesional.

En consonancia con este último planteamiento, durante décadas han sido diversos los autores y las posturas para abordar –desde una perspectiva académica– el tema del poder, su ejercicio y sus implicaciones prácticas. Uno de aquéllos es el filósofo francés Michel Foucault (1988), quien ha propuesto un "modo de investigación", orientado a alcanzar una "nueva economía" basada en las relaciones de poder. Según el referido filósofo, tal economía debe fundamentarse en lo empírico, además vincularse con la actualidad de las sociedades y de relacionar la teoría con la práctica.

No obstante, para que esto se materialice en el escenario real de las organizaciones y de sus obligaciones tributarias, ha de partirse de la comprensión de las diversas formas en que se expresa la resistencia frente a los distintos tipos de poder. Así mismo, los planteamientos de Foucault (2002) aportan ciertos elementos

de gran relevancia para comprender el ejercicio del poder en cuanto a los distintos grupos de interés, la emisión del juicio profesional y la tributación.

En este caso, tal y como señala Martínez (2018) se asume al poder no como algo sustentado en la ideología, sino como el resultado de determinadas prácticas sociales que caracterizan una determinada formación social, pero también vinculado con una relación de fuerzas periféricas en determinados dominios sociales, sutiles y aparentes. De hecho, para Foucault (Sequeira, 2015) el poder siempre va a ser parte de las relaciones humanas (por ejemplo, como las que se entablan entre la dirección de la organización y el contador) y se ejerce a través de objetivos (Foucault, 2009).

En este sentido, Martínez (2018) considera que, la perspectiva del poder de Foucault permite concebir a la contabilidad –para el caso que acá interesa, el de las organizaciones económicas– como sistema de información que facilita la adopción de mecanismos/instrumentos de control de naturaleza cambiante, y condicionados por las regulaciones impuestas desde los Estados. El poder pasa a ser por tanto uno de los elementos clave que caracteriza a las organizaciones, debido a que las relaciones interpersonales se constituyen en los rasgos determinantes para el abordaje del mismo en el seno de aquéllas (García, 2009).

De allí que, en contraste con otras disciplinas, la contabilidad enfrenta incluso la necesidad de hacer a un lado el componente epistemológico, para atender los intereses y necesidades particulares del control político y de sus luchas de poder (Martínez, 2018).

Por otro lado, y con respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la organización/entidad que informa, el poder –representado en la práctica por los accionistas/socios mayoritarios– podría incidir en el juicio profesional del contador público. Ello ocurriría cuando éste reproduce las condiciones de poder que le son impuestas desde los grupos que ejercen ese poder

en aquélla, mediante la adopción de algunas prácticas (tales como contabilidad creativa, la imputación como costos operativos de algunas erogaciones no vinculadas con los fines/funciones propias de la organización, o la manipulación de la información financiera con fines fraudulentos).

Lo anterior en la concepción de Foucault se explica en que el poder constituye un cúmulo de fuerzas interrelacionadas que, por una parte, pudieran reprimir y por la otra, producir determinadas formas de actuar del sujeto. Dicho de otro modo, el ejercicio del poder lleva implícito un conjunto de acciones sobre otras acciones y "opera sobre el campo de posibilidad o se inscribe en el comportamiento de los sujetos actuantes: incita, induce, seduce, facilita o dificulta; amplía o limita" (Foucault, 1988, p.15). Además, el poder ejercido de forma absoluta constriñe o prohíbe y "con todo, siempre es una manera de actuar sobre un sujeto actuante o sobre sujetos actuantes, en tanto que actúan o son susceptibles de actuar" (*ibíd.*).

Un último elemento es aportado por Potter (2005), quien plantea que las investigaciones en contabilidad relacionadas con el poder son clave para comprender las decisiones tomadas tanto por quienes ejercen funciones políticas de gobierno, como por quienes ejercen la administración o regulación de determinadas áreas de la sociedad. Parte para ello, de las comunidades epistémicas –redes de profesionales con experiencia y con competencias en determinados dominios y para ejercer un derecho de autoridad sobre el conocimiento normativo relativo a un área temática–, a las cuales recurren los tomadores de decisiones en la búsqueda de consejo o para fundamentar sus cursos de acción. Es aquí donde las relaciones de poder se vinculan con el juicio profesional del contador público, cuya actuación afecta y al mismo tiempo es afectada por las de los distintos grupos de interés, presentes y/o relacionados con la entidad que informa.

En este escenario, así caracterizado, se ha diseñado una investigación cuyo propósito principal es fundamentar las tensiones que desde la práctica profesional del contador público pudieran manifestarse entre el juicio profesional de éste y el poder como mecanismo coercitivo que incide en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Michel Foucault.

La presente tesis doctoral, se ha estructurado en siete capítulos. El *Capítulo I* inicia con una discusión en la que –sobre la base de distintos aspectos relativos a la información financiera, el juicio profesional del contador público y las obligaciones tributarias de las organizaciones económicas, en tanto sujetos de derecho que se desempeñan en los distintos sectores económicos de cualquier Estado, a nivel mundial–, se derivan y sintetizan algunas tensiones del primero, frente al poder o como consecuencia de las relaciones de poder derivadas en el curso de su labor profesional. A los efectos de esta investigación, se entenderá como la oposición entre intereses o fuerzas de poder dentro de una entidad u organización, debido a la naturaleza misma de los agentes o actores que las ejercen. Tales tensiones emergen cuando los contadores públicos –al interpretar los distintos instrumentos que regulan y/u orientan su ejercicio profesional, cuando lo realizan bajo la condición de agentes de quienes ejercen el poder en tales organizaciones económicas (generalmente los accionistas principales o propietarios, quienes en la práctica deciden cómo comunicar información con claridad y concisión de la entidad que informa) formulan o encauzan acciones dirigidas a los responsables de la gestión y control que pueden lesionar sus intereses –o los de la entidad–, o ir contra la cosa pública (funcionarios de las administraciones tributarias o autoridades fiscales), cuando bajo la presión de los accionistas tales acciones se traducen en menores

obligaciones tributarias. Sobre estas tensiones, se establecen el propósito general y los propósitos específicos de la investigación.

Para sustentarla desde el punto teórico, en el *Capítulo II* se revisan los principales fundamentos del poder, de la tributación y del juicio profesional de los contadores públicos, en tanto categorías de análisis a lo largo de la investigación, con base en una revisión de la literatura –particularmente, centrada en las principales contribuciones desde los programas de doctorado y de algunas publicaciones científicas relevantes para los propósitos de la investigación–. Así mismo, se presenta allí una síntesis sobre los aspectos teóricos que fundamentan el juicio profesional del contador público y los sistemas tributarios en tanto manifestación concreta del ejercicio del poder jurídico de los Estados, para luego relacionar el papel del juicio profesional con el ejercicio de la contabilidad.

Seguidamente, en el *Capítulo III* se realiza una revisión, desde la perspectiva de Michel Foucault (seleccionado como el autor guía de la investigación), sobre la naturaleza del poder, cómo éste se manifiesta y cuáles dispositivos son los que existen para su manifestación en la práctica de las organizaciones. En este caso, se reseñan sucintamente distintas publicaciones, como una forma de aproximación al estudio del poder desde la perspectiva de dicho autor, al tiempo que se revisan algunas concepciones alternativas acerca del ejercicio del poder.

Así mismo en el *Capítulo IV*, fundamentado en la postura de Foucault, se presentan respectivamente las dimensiones ontológica, epistemológica y metodológica de la investigación. En el primer caso se analizan ontológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. En el segundo, el análisis epistemológico –la filosofía del presente– para el examen de los discursos acerca de dichas tensiones. Por último, se presenta un compendio sobre la

metodología diseñada para la comprensión de las citadas tensiones entre el juicio profesional y el ejercicio del poder organizacional de cara a sus obligaciones tributarias. A manera de epílogo y para ilustrar tanto los avances como las restantes fases, se presenta como anexo la Guía de entrevista adoptada para la recolección de información (Entrevista semiestructurada, dirigida al logro de los propósitos específicos Nº 2, 3, 4, 5 y 6), que junto con la observación participante y la revisión documental constituyen las fuentes de información para su contrastación con los fundamentos teóricos y la perspectiva de Foucault revisados y sintetizados en los Capítulos II y III.

Consecutivamente, en el *Capítulo V*, se contrasta la información suministrada por los sujetos de información con los fundamentos propuestos por Foucault, lo cual fundamentó la construcción de nuevo conocimiento sobre la concepción del poder vigente en las organizaciones, los mecanismos empleados para su ejercicio y, su incidencia en la generación de tensiones que afectan el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Posteriormente, en el *Capítulo VI*, se examinan las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias desde los postulados de Foucault. Finalmente, en el *Capítulo VII*, se exponen las conclusiones de la investigación destacando algunas directrices que podrían contribuir con la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

CAPÍTULO I

TENSIONES ENTRE EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y LA TRIBUTACIÓN

Un análisis del discurso de los actores desde la práctica profesional

1.1. *Información financiera, juicio profesional del contador público y principales tensiones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias*

El juicio profesional es uno de los aspectos clave que ha fundamentado la adopción del marco regulatorio contable a nivel internacional. Sus bases se expresan en el Código de Ética (IESBA, 2009, 2018), instrumento que orienta el ejercicio profesional del contador público en las distintas áreas disciplinarias, así como sobre los aspectos técnicos y normativos de su competencia.

En el Diccionario de la Real Academia Española (RAE, 2022) se define el juicio como la facultad de los seres humanos para distinguir lo verdadero de lo falso, para establecer una relación lógica entre diversos conceptos. De otro lado, con respecto al término profesional, el citado Diccionario lo define como relativo a una profesión, incluyendo el ejercicio de la misma con "capacidad" y "aplicación" de los fundamentos relacionados con un campo disciplinario determinado.

Por tanto, al integrar ambos conceptos, se deduce que el juicio profesional en cualquier disciplina equivaldría a una facultad del individuo para establecer una relación lógica entre conceptos. La misma está fundamentada en sus capacidades, en sus competencias, en su experiencia profesional –y derivada de esta, su experticia–, así como en la aplicación de los fundamentos conceptuales y técnicos relevantes para ejecutar la actividad de juzgar.

Concretamente en el campo de la auditoría y atendiendo a lo dispuesto en la Norma Internacional de Auditoría 200 (NIA 200), el IAASB (2018) define el juicio profesional como la capacidad –obviamente, en alusión a los profesionales de la contabilidad, en sentido amplio– para aplicar su "formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría" (párr. 13K, p.91).

Otro aspecto normativo relevante con respecto al juicio profesional del contador público establecido en la NIA 200 (IAASB, 2018) es que, en la preparación de los estados financieros, la dirección de la entidad que informa es la responsable o autorizada para definir el juicio que ha de utilizarse para realizar las estimaciones contables, así como para seleccionar y ejecutar las políticas contables más adecuadas para el alcance de los objetivos organizacionales. Todo ello se realiza tomando en consideración un "marco de información financiera aplicable" (IAASB, 2018, párr. A3, p. 95,), para atender a las especificidades y necesidades o demandas particulares de una entidad.

Adicionalmente, en la Norma Internacional de Auditoría-NIA 320 (IAASB, 2018) se enfatiza en la importancia del juicio profesional del auditor para determinar la materialidad durante las distintas etapas del proceso de auditoría de los estados financieros. Se establece así que, al planificar la auditoría, los juicios profesionales constituyen la base para: i) determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos empleados para la valoración del riesgo; ii) identificar y valorar los riesgos de incorrección material; y, iii) determinar la naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos que se emplearán en el lapso posterior a la auditoría.

Los lineamientos normativos expuestos se reafirman en la NIA 200 (IAASB, 2018), cuando expresa que "El auditor aplicará su juicio profesional en la planificación y ejecución de la auditoría de estados financieros" (párr. 16, p.92). Por tanto, el juicio profesional resulta fundamental para la preparación y la presentación de la información financiera por parte de la entidad que informa. Al respecto, la *International Financial Reporting Standards* (IFRS, 2017), en su publicación titulada *Realización de Juicios sobre Documento de Práctica Nº 2 "Materialidad o Importancia Relativa*", señala que "la clasificación, caracterización y presentación de la información de forma clara y concisa la hace comprensible. Una entidad ejerce el juicio profesional al decidir cómo comunicar información con claridad y concisión" (párr. 56, p. 21).

Esta claridad y concisión, de acuerdo con la misma fuente referenciada, se alcanza cuando la información financiera se organiza –entre otros fines– para: i) poner el énfasis en algunos temas materiales que para la entidad tienen alguna importancia relativa; ii) adaptarla a las condiciones o especificidades de dicha entidad; iii) describir de la manera más simple y directa que sea posible las transacciones, otros hechos y condiciones de la entidad, teniendo especial cuidado en que no se omita información material o de importancia relativa para esta, pero sin incrementar la extensión de los estados financieros de forma innecesaria; iv) subrayar relaciones entre las diferentes partes que conforman dicha información; v) suministrar la información en un formato que sea apropiado, de acuerdo con sus características inherentes; vi) maximizar la comparabilidad entre entidades y periodos sobre los cuales informa; vii) evitar en los estados financieros la duplicidad de la información (o minimizar su existencia); y, viii) evitar la opacidad de la información material o con importancia relativa, por haber incluido aquella de

carácter no material o que carece de importancia relativa para la entidad (IFRS, 2017).

Por su parte, Quintero (2017) –basándose en la normativa que regula el ejercicio de la práctica contable– manifiesta que el "[…] juicio profesional debe ejercerse con criterio prudencial en el contexto en el que se realice la auditoría, apoyado en el conocimiento y experiencia que el auditor ha adquirido a lo largo de su trayectoria profesional" (p. 331).

En relación con este último punto, en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad se establece que el Consejo de Normas Internacionales de Ética para contadores (conocido como el IESBA, por sus siglas en inglés) ha desarrollado un Código de Ética para el ejercicio de la práctica contable a nivel internacional. En el mismo se advierte que "una característica que identifica a la profesión contable es que asume la responsabilidad de actuar en interés público"" (IESBA, 2018, p. 15). En este código se formulan un conjunto de requerimientos y guías de aplicación, que aportan el fundamento para que los contadores públicos ejerzan la práctica profesional apegada a los principios éticos, de manera que se puedan mejorar los servicios prestados por estos profesionales a nivel mundial.

En el citado documento se mencionan como principios fundamentales para orientar el juicio profesional emitido por el contador público en la práctica profesional, los siguientes:

A. La *integridad*, que implica una actuación honesta en todas las relaciones profesionales y empresariales desarrolladas como base del ejercicio profesional.
B. La *objetividad*, que significa mantener una posición ética para no permitir que los prejuicios, los conflictos de intereses o las influencias indebidas de

terceros prevalezcan e incidan en la emisión de los juicios profesionales o empresariales.

C. La *competencia* y *diligencia profesional*, que permiten mantener un conocimiento y una aptitud profesional adecuada para asegurar la prestación de un servicio profesional competente, fundamentado este último en los avances de la práctica contable, así como en el conocimiento de la legislación nacional e internacional y de las técnicas; aspectos todos que, en última instancia, favorecen una actuación apegada a las directrices establecidas en las normas técnicas y profesionales que resulten aplicables;

D. La *confidencialidad*, para reservarse o mantener en secreto la información obtenida en el curso del ejercicio profesional, lo cual implica no revelar esa información a terceros sin la autorización adecuada (excepto en aquellos casos en que existiera algún derecho, deber legal o profesional de revelarla).

E. El *comportamiento profesional* –o profesionalismo– que denota la capacidad del profesional de la contabilidad para cumplir con las disposiciones legales y reglamentarias que resulten aplicables en el ejercicio de sus actividades inherentes (IESBA, 2018).

Los principios descritos orientan la emisión del juicio profesional del contador público (cuadro 1).

Cuadro 1
Principios que orientan la emisión del juicio profesional del contador público

Principio	Definición	Rasgo
Integridad	Actuación honesta en todas las relaciones profesionales y empresariales desarrolladas durante el ejercicio profesional.	El juicio profesional es íntegro; es decir, no ha sido alterado.
Objetividad	Actuación ética para no permitir que los prejuicios, conflictos de intereses o influencias indebidas de terceros incidan en la emisión de los juicios profesionales.	El juicio profesional es imparcial, pues se ha formulado atendiendo a criterios objetivos.

Fuente: Elaborado a partir del Código de Ética (IESBA, 2018).

Continuación Cuadro 1

Principio	Definición	Rasgo
Competencia y diligencia profesional	Actuación apegada a las directrices establecidas en las normas técnicas y profesionales que resulten aplicables.	El juicio profesional se formula atendiendo a los conocimientos técnicos y normativos vigentes.
Comportamiento profesional	Actuación ajustada a las disposiciones legales y reglamentarias aplicables en el ejercicio de las actividades profesionales inherentes.	El juicio profesional se formula atendiendo a los criterios legales y reglamentarios que regulan el ejercicio profesional del contador público.
Confidencialidad	Actuación reservada para mantener en secreto la información obtenida en el curso del ejercicio profesional.	El juicio profesional se emite manteniendo en secreto la información confidencial.

Fuente: Elaborado a partir del Código de Ética (IESBA, 2018).

De otro lado y con respecto al ejercicio profesional, la importancia de la labor del contador público ha sido destacada por *la International Federation of Accountants* (IFAC, 2011), cuando en su "Posición política #4" (*A public interest framework for the accountancy profession*) reconoce la doble función en el desempeño de las actividades que le son propias: la cobertura cuasi universal de sus servicios y la trascendencia de sus responsabilidades para el conjunto de la sociedad. Con esto último, se introduce además, un elemento clave de la práctica contable: la predominancia del interés público. Así,

> Todos los ciudadanos comparten los servicios proporcionados por la profesión […]. Lo público debe considerar a todos los individuos y a los grupos porque las responsabilidades de la profesión afectan cada aspecto de la sociedad: consumidores, proveedores y contribuyentes. Las responsabilidades de la profesión son diseñadas para proteger ciertos "intereses" del público (p. 3).

Ahora bien, desde la regulación contable internacional, se denota como objetivo principal "desarrollar, en el interés público, un conjunto único de normas de información financiera legalmente exigibles y globalmente aceptadas,

comprensibles y de alta calidad basado en principios claramente articulados" (IFRS Foundation, Prólogo a la traducción española de las NIIF, 2022). Esto significa que el contador como preparador de información deberá satisfacer los requerimientos de los usuarios de la entidad (inversores, participantes de los mercados mundiales y otros usuarios de la información financiera) como principales grupos de interés que esperan una actuación transparente, ética y de calidad que les permita tomar decisiones documentadas.

Al respecto, Agudelo y Viloria (2017) reafirman que, cuando en el ejercicio profesional un contador público exhibe conductas inapropiadas y/o alejadas del interés público, los efectos negativos de éstas se traducirán tanto en el desprestigio de la profesión, como en perjuicios a terceros –usuarios de la información–. Así, las acciones y decisiones de estos últimos se verán afectadas por la calidad, la objetividad y otros atributos derivados de dicha conducta. Por ello, en la práctica contable, la ética es un requerimiento de "un buen juicio profesional.

Retomando el debate sobre el juicio profesional, el marco regulatorio contable internacional –cuya fundamentación está en el Marco Conceptual para la Información Financiera (IFRS Foundation, 2018) – establece que "En gran medida, los informes financieros se basan en estimaciones, juicios y modelos en lugar de representaciones exactas" (párrafo 1.11, p. A26). De allí se deduce que el juicio profesional se asocia con un criterio o enfoque encauzado a proporcionar la información de la realidad de la entidad que informa, constituyendo dicha información la base para la toma de decisiones.

Aquí es necesario destacar que cualquiera sea el o los juicios emitidos, estos deben aplicarse durante todo el proceso contable, incluyendo las fases de diseño, de ejecución de las políticas contables y de control, que direccionan la presentación de una información financiera que cumpla con las características cualitativas

fundamentales y de mejora establecidas en el Marco Conceptual (IFRS Foundation, 2018). Es esta consistencia –mantenida en la práctica contable– la que coadyuva a que la información en cuestión sea útil, esto es, relevante y que represente fielmente lo que aspira representar. Adicionalmente, tal práctica podría también coadyuvar con el mejoramiento de esta utilidad, en la medida que la información sea comparable, verificable, oportuna y comprensible.

No obstante, aun cuando la actuación del contador público está ampliamente acotada, tanto por la normatividad, como por la legislación y la ética, en su ejercicio profesional surgen algunas tensiones derivadas de su relación con los distintos grupos de interés que actúan dentro de una entidad –o cuyo desempeño les afecta directamente–. En principio, las mismas podrían explicarse debido a que los intereses que subyacen en los distintos grupos de poder no necesariamente son únicos o convergen con el objetivo central o la misma razón que explica la existencia de dicha entidad.

De acuerdo con la Real Academia Española (RAE, 2022), existen en la lengua castellana al menos tres acepciones que se relacionan de manera directa con el término *tensión*, en cuanto a su empleo en la contabilidad y los tributos: i) una, referida a un estado o situación en el cual un cuerpo (sujeto o entidad, para el caso que aquí interesa) se halla sometido a la acción de fuerzas opuestas que lo atraen; ii) otra, referida igualmente a un estado de oposición u hostilidad –o enfrentamiento–, aún no ocurrido (es decir, latente), entre personas o grupos humanos, entre otros; y, iii) aunque más relacionado con la mecánica, pero extrapolable al ámbito social, la referida a la fuerza de tracción a la que está sometido un cuerpo (en este caso, un sujeto o entidad).

Con base en estas concepciones generales del término, para los fines de esta investigación, una tensión es la oposición entre intereses o fuerzas de poder que

existen en el seno de una entidad u organización, debido a la naturaleza misma de los agentes o actores que las ejercen. De manera específica en el ámbito contable relacionado con la fiscalidad, tales tensiones se derivan de la actuación y expresión de los distintos grupos de poder y/o de interés que hacen vida y/o se relacionan con el desempeño de la organización.

En primer lugar, se hallan los accionistas/socios mayoritarios, cuya motivación fundamental es la obtención del lucro (materializado en el beneficio contable-financiero de la entidad). En segundo lugar, están los preparadores y presentadores de la información, cuya labor profesional se asume en principio alineada a la normatividad y legalidad. En tercer lugar, están los auditores y revisores fiscales, asociados o no a firmas de contadores/auditores (es decir, que pueden o no estar bajo relación de dependencia directa con la entidad). Finalmente, se hallan los órganos y funcionarios de la hacienda pública (es decir, de la autoridad tributaria/fiscal del territorio o ámbitos geográficos en los que tiene lugar la actividad económica de la entidad u organización). Es por tanto, cuando se vincula el juicio profesional del contador público con el ámbito contable relacionado con la fiscalidad –y a pesar de la "objetividad" que debe prevalecer en el ejercicio práctico de aquel–, cuando surgen las tensiones entre el juicio profesional del contador público en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad.

La primera tensión está estrechamente vinculada con el juicio profesional de los auditores y/o revisores fiscales cuando emiten su opinión acerca de los procedimientos, los métodos y los criterios empleados en la presentación de los informes financieros. Esto se debe a que, en el campo práctico, a pesar de la exigencia de cumplir con toda la normativa contable y la legislación correspondiente según el ámbito de actuación de la entidad, el juicio profesional presenta un carácter subjetivo. En los términos de Zamora (2018), esto significa que,

en la formulación del juicio profesional, el contador parte de una concepción de la realidad contable que más allá de "verdades absolutas o únicas", es una interpretación subjetiva de la misma basada en "su experticia y experiencia, así como de sus conocimientos" (pp. 156-157).

En este sentido, se agrega la dicotomía que existe entre principios y reglas para efectos de regulación contable y fiscal, lo cual inexorablemente se vincula con el juicio profesional. De manera más explícita, la adopción de un enfoque contable basado en principios conlleva a que tanto preparadores como auditores de la información financiera deben "ser capaces de demostrar que sus juicios e interpretaciones fueron realizados de buena fe y apegados a los pronunciamientos vigentes"(Gómez, 2004, p. 59).

Por su parte, en un enfoque basado en reglas, por constituir un sistema formalizado y más rígido, se proponen de manera expresa los procedimientos a aplicar y se limita la actuación del profesional contable, en tanto se enmarca en el cumplimiento de la norma en particular, más que en proporcionar información para la toma de decisiones económicas (Molina y Tua, 2010 en Marcotrigiano, 2017). De tal manera que, bajo este enfoque, el preparador y el auditor de información financiera tendrán un determinado grado de libertad "para configurar un juicio en situaciones inciertas" (Romero, 2023, p.62).

Es visto que, los actuales modelos contables y fiscales se encuentran en tensión, dado que mientras los primeros se sustentan en principios; los segundos se fundamentan en reglas; hecho que de alguna manera condiciona la actuación profesional del contador público en el cumplimiento de obligaciones y deberes formales en materia tributaria.

Lo anterior se explica porque las normas contables están basadas en principios permitiendo el juicio profesional y, por ende, la definición de criterios de

reconocimiento y valoración acordes con la estructura y necesidades de cada entidad; y por su parte, las normas fiscales, a contrario sensu, están basadas en reglas, definiéndose las mismas "reglas" de determinación de cargas impositivas para todos los contribuyentes en procura de asegurar, entre otros, los principios de igualdad y realización. En consecuencia, pudieran emerger tensiones en la aplicación de criterios de valoración; por ejemplo, entre el uso del valor razonable establecido por la norma contable y el costo histórico exigido por la norma tributaria, o entre la manera como se establecen las bases contables y fiscales de los diferentes hechos u operaciones.

Esto último, se puede evidenciar en caso puntual derivado de comparar lo establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta de Venezuela, con lo tipificado en la norma contable internacional adoptada en dicho país en esta materia. Al respecto, para fines contables igual que para propósitos tributarios, la utilidad causa un incremento del patrimonio, no obstante, para propósitos contables el ingreso se reconoce durante el periodo económico en que se causa y no cuando se cobra, el cual es uno de los criterios de la norma tributaria para calificar la disponibilidad del enriquecimiento neto gravable.

Adicionalmente, se tiene el requerimiento de que las actuaciones del contador público se apeguen a los principios éticos ampliamente sustentados en el Código de Ética (IESBA, 2018). En este caso, la ética sustenta la emisión del juicio profesional en todos sus aspectos. Así, los principios éticos han de estar presentes en la selección de los procedimientos y métodos aplicados para la búsqueda de evidencias, en la presentación de las cifras de ingresos y gastos de la entidad que informa en los estados financieros, así como también en todas aquellas actividades llevadas a cabo por la entidad en el cumplimiento de los precitados deberes tributarios.

Una segunda tensión, se encuentra en el ámbito de la práctica profesional –el de los tributos–, generada como resultado de la presión por parte de los accionistas y socios mayoritarios de la organización/entidad al profesional contable. Esto ocurre debido a que –obviamente– los objetivos de los primeros (la maximización de ganancias o beneficios, el fin último al que se dirige el comportamiento de las organizaciones económicas de carácter privado, las empresas), no necesariamente son los mismos o se corresponden con los objetivos y deberes del profesional de la contabilidad. Así, para alcanzar lo primero, pudiera ocurrir que los accionistas y socios apliquen incentivos contrarios a la ética, mediante los cuales se persiga la alteración de registros o maquillaje de la información, como mecanismo para disminuir sus márgenes de beneficios y, en consecuencia, la reducción de sus obligaciones tributarias.

Tal tensión, se presenta en la práctica profesional del contador público cuando el auditor o revisor fiscal según sea el caso, pierde la independencia mental. Es decir, no actúa apegado a los principios éticos y a la normativa contable y fiscal que regula el funcionamiento de la entidad que informa, lo cual deriva en el incumplimiento de sus funciones y deberes profesionales. En estos casos frecuentemente, el profesional acepta incentivos o es presionado por el gobierno corporativo y/o los accionistas o propietarios de la entidad cuya motivación fundamental es la obtención del lucro. Todo ello para reflejar en la declaración de renta, menores utilidades para los accionistas y, una reducción de los impuestos para el Estado a través de la presentación de información financiera fraudulenta (maquillaje de la información).

La tensión descrita, resulta en la emisión de un juicio profesional sesgado derivado del incumplimiento de los procedimientos, deberes y actuaciones previstas tanto en el Código de Ética como en la normativa contable y fiscal; hecho

que tiene como objetivo incumplir con los deberes tributarios en la declaración de renta de la entidad que informa.

En síntesis, la tensión expuesta es el resultado del alto grado de incumplimiento de los principios éticos, de la normativa aplicable, así como por la pérdida de la independencia mental del contador público o revisor fiscal, que en su ejercicio profesional acepta los incentivos o se deja presionar por la administración, el gobierno corporativo y/o los accionistas para incumplir con las obligaciones fiscales de la entidad a la que presta sus servicios.

Una tercera tensión se deriva de otras prácticas comunes en el manejo administrativo de algunas entidades, a saber, la propensión a imputar como parte de los costos operativos de la organización algunas erogaciones –como ocurre, por ejemplo, con los gastos de representación– que pudieran no estar vinculadas directamente (o estarlo apenas, de manera indirecta) con el cumplimiento de los objetivos/fines de la organización. Así, desembolsos como los correspondientes a reuniones de negocios (facturas de restaurantes, costos de viajes/desplazamientos, vehículos y su mantenimiento, obsequios a clientes/accionistas actuales o potenciales, entre otros) reducen los beneficios antes de impuestos, lo que se traduce en la práctica en menores pagos de especies tributarias directas (por ejemplo, el impuesto sobre la renta o a las sociedades).

Es de hacer notar que, los gastos tales como los de representación, según la norma tributaria –ejemplo, Ley del Impuesto sobre la Renta en Venezuela (2015)- serán deducibles a los fines de la determinación del enriquecimiento neto gravable, "siempre que dichos gastos estén individualmente soportados por los comprobantes respectivos y sea realizados en beneficio de la empresa pagadora" (Artículo 27, numeral 21). Y, los llamados "gastos de gestión", según la norma tributaria –ejemplo, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario

Interno (2021)- serán deducibles "siempre que correspondan a gastos efectivos, debidamente documentados y que se hubieran incurrido en relación con el giro ordinario del negocio, como atenciones a clientes, reuniones con empleados y con accionistas, hasta un máximo equivalente al 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso" (Artículo 28, numeral 10). De tal manera que, los gastos descritos sólo serán deducibles si cumplen los requerimientos establecidos por la norma tributaria correspondiente.

Así entonces, la tensión descrita pudiera presentarse cuando el contador público en su rol de preparador de información financiera acepta las políticas administrativas y contables impuestas por la gerencia de la entidad; situación que implica reconocer hechos económicos que no tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta de la entidad (gastos no deducibles fiscalmente), para registrarlos como erogaciones deducibles del impuesto de renta. Tales transacciones reducen las utilidades de la compañía para pagar menores impuestos al Estado. En este caso, la discrecionalidad de la gerencia para seleccionar políticas contables y establecer procedimientos administrativos convenientes, implica para el profesional incumplir con sus principios éticos y obligaciones normativas que debería aplicar para la correcta liquidación de los impuestos al estado. Por tanto, existe un juicio sesgado a favor de los propósitos de los grupos de interés, que en este caso es el pago de menores impuestos.

La cuarta tensión emerge del ejercicio profesional del contador público y del manejo administrativo y financiero en la cotidianidad de las organizaciones; se presenta porque el sobredimensionamiento de los costos (y por tanto, la subvaluación de los beneficios de la actividad económica) no solo puede afectar a la recaudación de la administración tributaria (es decir, menores ingresos fiscales, que –en consecuencia– se traducen en menores márgenes para la actuación de los

Estados y de los órganos de la administración pública, en el cumplimiento de sus funciones inherentes; en este caso, relativas al interés público). Es lo que la administración tributaria de Estados Unidos-IRS llama "brecha fiscal"; es decir, cuántos impuestos deberían ser pagados, pero que no lo son –o que no son pagados de manera oportuna– (Slemrod, 2007).

También la sobrevaloración de los costos incide de forma directa y simultánea sobre los accionistas minoritarios: menores utilidades contables implican obviamente menores dividendos a repartir, hecho que afecta de manera más significativa a este grupo de interés de la organización. Esto se explica debido a que mientras los accionistas/socios mayoritarios han podido anticipar parte de sus ganancias con las prácticas arriba descritas, los minoritarios solo podrían materializar sus dividendos –o haberlos devengado en la cuantía real– en la medida en que los costos se representen en su importe real.

Esta tensión se evidencia en el ejercicio profesional cuando los costos y gastos de la entidad que informa no son aceptados fiscalmente, dado que no guardan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta de la entidad que informa. En este caso, el contador público incumple los fundamentos éticos y normativos que debería aplicar para la correcta liquidación de los impuestos al Estado, emitiendo un juicio sesgado a favor de los propósitos de algunos grupos de interés como los accionistas mayoritarios en detrimento de los minoritarios; éstos últimos se afectan por la reducción de los dividendos recibidos, al tiempo que el Estado percibe menores ingresos fiscales, lo cual se traduce en un menor desarrollo económico. En tal situación, la actuación del profesional no garantiza el interés público, pues no contribuye con el bienestar social como fin último de la política tributaria.

Finalmente, una quinta tensión se deriva de la relación de dependencia laboral del contador, la cual puede limitar su actuación independiente y ética, al tiempo que disminuye la capacidad de tributación de la organización. Esto puede ocurrir cuando la gerencia o dirección de la entidad –por ser la garante del salario del contador–, lo presiona para que ejerza prácticas que conduzcan a la evasión de impuestos e incrementen la rentabilidad de la organización y sus intereses.

Tal tensión se presenta en la práctica profesional cuando el contador público en situación de dependencia laboral para proteger su cargo y garantizar su bienestar, prepara información financiera basada en prácticas de contabilidad creativa como el maquillaje de información, las cuales permiten reconocer costos y gastos que no son deducibles fiscalmente. En este caso, el profesional acepta las presiones de los grupos de interés, limitando su independencia por la subordinación a la que se encuentra sometido, contribuyendo con el pago de menos impuestos por parte de la entidad que informa; hecho que reduce su capacidad de tributación y limita las funciones de Estado en cuanto a bienestar social y desarrollo económico. En tales situaciones, el contador público obvia los fundamentos éticos y normativos que debería aplicar para la correcta liquidación de los impuestos al Estado. Por tanto, existe un juicio sesgado a favor de los propósitos de los grupos de interés.

En el cuadro 2 se presenta una síntesis de las tensiones antes descritas, las cuales –si bien no son exhaustivas–, se corresponden con las que se manifiestan con mayor frecuencia en el ejercicio profesional del contador público. Esto se explica porque, en aquellas situaciones en las que éste labora bajo relación de dependencia, es a quien le corresponderá preparar y/o presentar la información de la entidad en los estados financieros correspondientes.

Cuadro 2

Naturaleza de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder en la organización para el cumplimiento de las obligaciones tributarias

Tensión	Características
Actuación subjetiva en la práctica contable, cuando asume un criterio y/o interpreta procedimientos, métodos y criterios establecidos por la normativa contable y la legislación, aplicables en su ámbito de actuación.	- Carácter subjetivo de la opinión del profesional contable. - Subjetividad del juicio profesional del contador público. - Carencia de valores y principios éticos del contador público. - Desconocimiento de la norma, aun cuando en algunas legislaciones –ejemplo, el Código Civil Venezolano- se expresa que el desconocimiento de la ley no excusa su incumplimiento - Falta de experiencia y de conocimientos técnicos.
Incentivos o presión por parte de los accionistas y socios mayoritarios de la organización/entidad al profesional contable, para maquillar la información financiera.	- Conflicto de intereses entre los distintos grupos de interés de la organización y la normativa que regula las obligaciones tributarias. - Carencia de valores y principios éticos del contador público. - Desconocimiento de la norma.
Prácticas administrativas que tienden a imputar como parte de los costos operativos de la entidad, erogaciones que en ocasiones no se vinculan directamente con los objetivos/fines de la organización.	- Contabilidad creativa. - Inobservancia del contexto legal que regula la tributación. - Presiones por parte de los distintos grupos de interés que ejercen el poder en la organización. - Carencia de valores y principios éticos del contador público. - Desconocimiento de la norma.
Reducción de utilidades, que se traducen en menores dividendos para accionistas minoritarios, que no pueden (como sí ocurre con los mayoritarios) anticipar ganancias con prácticas que alteran la información financiera.	- Contabilidad creativa. - Inobservancia del contexto legal que regula la tributación. - Presiones por parte de los distintos grupos de interés que ejercen el poder en la organización. - Carencia de valores y principios éticos del contador público. - Desconocimiento de la norma. - Falta de experiencia y de conocimientos técnicos.
Relación de dependencia del contador público, que por subordinación puede comprometer su independencia y ética profesional.	- Contabilidad creativa. - Conflicto de intereses entre los distintos grupos de interés de la organización y la normativa que regula las obligaciones tributarias. Presiones por parte de los distintos grupos de interés que ejercen el poder en la organización. - Carencia de valores y principios éticos del contador público. - Desconocimiento de la norma. - Falta de experiencia y de conocimientos técnicos.

Fuente: Elaboración con base en las tensiones observadas por la investigadora en su práctica profesional (2023)

Otras tensiones pudieran ser el resultado de la influencia del modelo de la economía de mercado sobre la configuración de las normas contables y fiscales, dado que se promueven los procesos de estandarización contable y alineación de los sistemas impositivos con directrices internacionales como estrategia conducente a

asegurar la eficiencia de los mercados bursátiles. Tal planteamiento, se reafirma en los argumentos de Vargas y Peña, los cuales enfatizan que a partir de la globalización contable "adquiere relevancia la uniformidad de las normas de contabilidad y la utilización de un lenguaje financiero homogéneo que facilite la oportuna toma de decisiones a los agentes del mercado de capitales" (p. 128). No obstante, según lo expuesto por los referidos autores se destaca que,

> [L]os nuevos criterios introducidos por los estándares internacionales de información financiera no satisfacen los requerimientos y necesidades de información del Estado. Por el contrario los pronósticos que son usuales en dichos estándares incrementan la complejidad en la relación contabilidad-tributación al obligar a la desconexión […] con la regulación contable internacional emitida por el IASB emergen nuevos criterios de medición, reconocimiento y revelación de los hechos económicos tales como el valor razonable, el valor presente o descontado […] el costo atribuido, el deterioro del valor…, entre muchos otros; los cuales no permitirían construir la prueba contable para asuntos de carácter fiscal (pp. 146-147).

Ahora bien, esto indudablemente pudiera traer consigo que las empresas y los profesionales contables implementen estrategias de planificación fiscal agresivas, oculten hechos imponibles o trasladen beneficios a jurisdicciones con reserva de información o con tratamientos preferentes, entre otras prácticas que permiten poner de manifiesto tensiones entre el actuar ético y el cumplimiento de obligaciones formales.

Todas las tensiones descritas denotan que en las organizaciones el poder se ejerce –por parte de los socios/accionistas mayoritarios–, como un dispositivo de coerción; es decir, como una especie de relación de fuerza que atraviesa y caracteriza el cuerpo social, el cual se ejerce en ausencia de "cierta economía de los discursos de verdad que funcionan en, a partir y a través de ese poder" (Foucault, 2001, p. 34). Además, ese poder para las sociedades implica "la producción de la verdad y sólo

podemos ejercer el poder por la producción de la verdad" (Foucault, 2001, p. 34). Claro que esta "verdad" se refiere, en el caso de las tensiones aquí mencionadas, a la de los socios/accionistas mayoritarios.

En este sentido, Foucault (1988) expresa que, el poder es un término que "designa relaciones entre 'parejas' y no estoy pensando en un sistema de juego, sino simplemente, y permaneciendo por el momento en los términos más generales, en un conjunto de acciones que se inducen y se encuentran formando una sucesión" (p. 12). Esto significa que intrínsecamente el poder comprende un conjunto de relaciones de autoridad y subordinación entre los sujetos que forman parte de un grupo. El mismo, se ejerce a través de mecanismos de dominación empleados para obtener la obediencia de los subordinados.

Así para Foucault (2002) las sociedades modernas se conciben como sociedades disciplinarias, en las que el poder disciplinario se ejerce como un mecanismo para "enderezar conductas". Tal poder no se orienta a "encadenar" las fuerzas para reducirlas o minimizarlas, sino que su fin es más bien multiplicar y emplear tales fuerzas a partir de un conjunto de instrumentos como la inspección o vigilancia jerárquica, la sanción normalizadora y su integración en el examen como instrumento específico para el análisis del poder.

De tal manera que, la inspección o vigilancia jerárquica se basa en la mirada para alcanzar los efectos del poder; la sanción normalizadora es una técnica disciplinaria empleada para corregir las conductas y reducir las desviaciones, al tiempo que el examen es el que articula las técnicas de la vigilancia jerárquica y la sanción normalizadora.

Adicionalmente, Foucault (2002) también plantea que el castigo ejercido como parte del poder disciplinario no tiene como fin último ni la expiación, ni la represión. El mismo se ejerce a partir de un conjunto de operaciones diferenciadas que implican

"referir los actos, los hechos extraordinarios, las conductas similares a un conjunto que es a la vez campo de comparación, espacio de diferenciación y principio de una regla que seguir" (p. 169). Puede afirmarse entonces que el poder se ejerce de manera visible, al tiempo que impone a los grupos que somete un principio de visibilidad de carácter obligatorio, pues en la disciplina son precisamente "los sometidos los que tienen que ser vistos. Su iluminación garantiza el dominio del poder que se ejerce sobre ellos" (p. 174).

En este sentido, Foucault identifica un elemento productivo del poder, dado que el mismo no se relega simplemente a la coerción e incorpora un tipo de subjetividad, que permite concebirlo como una capacidad de los sujetos que actúan en un ambiente de tensiones y enfrentamientos, caracterizado por la existencia de intereses divergentes o convergentes que se influyen mutuamente. Por ende, para la comprensión de la subjetividad del poder se requiere indagar sobre ¿qué hacen? y ¿Cómo se realizan las acciones de los sujetos? Esto aportará el sustento para analizar y conocer la racionalidad organizadora, que caracteriza las acciones y reacciones de los sujetos frente al poder (Retamal, 2008).

Sobre la base de los argumentos expuestos, Foucault (1988) sugiere un nuevo "modo de investigación" para promover el alcance de una nueva economía basada en las relaciones de poder, la cual debe fundamentarse en lo empírico, vincularse con la situación actual de las sociedades y relacionar la teoría con la práctica. Para que ello ocurra en el mundo real de las organizaciones y de sus obligaciones tributarias, dicho mecanismo debe partir de la comprensión de las diversas "formas de resistencia contra los diferentes tipos de poder" (p. 6).

La obra de Foucault (2002) aporta algunos elementos de interés para comprender el ejercicio del poder en cuanto a los grupos de interés, la emisión del juicio profesional y la tributación. Sobre este aspecto García (2009) advierte que el

poder es un elemento clave que caracteriza a las organizaciones, dado que las relaciones interpersonales –las que se establecen entre sus miembros, así como entre aquellas y los grupos de interés–, son precisamente los rasgos determinantes para el abordaje del poder en las organizaciones.

De hecho, autores como Zapata (2007) conciben el poder como el hilo conductor que articula las relaciones interpersonales en la organización. Es considerado, por tanto, como un elemento que integra la composición interna de la empresa u organización, el cual se encuentra a la disposición de la voluntad y de la capacidad estratégica de sus directivos (Yela e Hidalgo, 2010).

De allí que, la manifestación del poder en la organización induce en sus miembros el desarrollo de las competencias necesarias para su desempeño adecuado en cada una de las relaciones establecidas, donde los participantes adoptan en ellas los mecanismos y las formas propias del poder instituido en cada organización, al igual que formas alternativas de poder como un mecanismo de expresión de sus relaciones.

Retomando los planteamientos de García (2009), cuando en la organización existe la tendencia a concentrar el poder en pocas manos se presenta una desigual distribución del mismo. Esto se manifiesta "en la relación que existe entre el poder y la jerarquía, donde ambos están relacionados con el puesto o cargo que una persona ocupa y sus relaciones con los demás" (p. 74).

En estos términos, la implementación de la disciplina capitalista en las organizaciones –y particularmente en las empresas–, ha implicado por parte de los dominados una aceptación bien sea tácita o implícita, de un conjunto de mecanismos de poder impuestos por los grupos que lo ejercen, como un elemento que orienta el cumplimiento de las obligaciones, compromisos y responsabilidades laborales (Carreón y Campos, 2008).

Autores como García (2009) y Yela e Hidalgo (2010) explican que en el ámbito de la organización el poder es el resultado tanto de una tradición de medios como de las ideologías y de las herramientas de gestión empleadas para alcanzar los resultados esperados, así como de los objetivos organizacionales propuestos por los directivos. En la organización el poder se configura como el medio para garantizar que las acciones de sus miembros contribuyan con el alcance de los objetivos organizacionales.

A juicio de Yela e Hidalgo (2010) los fundamentos del poder, sustentados ampliamente por Foucault, permiten evidenciar los rasgos del poder disciplinario en la cotidianidad de las organizaciones, así como sus mecanismos de manifestación, sus procesos, los procedimientos adoptados para su ejecución y las relaciones establecidas entre sus miembros. Para estos autores, el ejercicio del poder, su interiorización y la reproducción de las técnicas vinculadas con la disciplina y vigilancia permiten a cada organización en particular "modelar" el tipo de subjetividad que resulta más adecuada para alcanzar ciertos objetivos.

Aparece así una nueva categoría, la de subordinado, para referirse a "un trabajador útil, productivo y comprometido con los objetivos organizacionales, aquel que pierde cada vez más, ante la presión y actuación constante del poder y sus controles, su posición de conflicto y crítica frente al orden productivo establecido" (Yela e Hidalgo, 2010, p. 69).

Volviendo a los planteamientos de Foucault (1988), las relaciones de poder "se ejercen mediante la producción y el intercambio de signos" (p. 12). Dichas relaciones no se pueden desvincular ni analizar fuera del contexto de las actividades que permiten el ejercicio del poder –tales como las técnicas de entrenamiento y los procesos de dominación que fundamentan la obediencia– o de las que se

fundamentan en el poder para consolidar su potencial –como la división del trabajo y el establecimiento de jerarquías en cuanto a tareas y funciones–.

Los aspectos arriba mencionados son característicos de cada sociedad en particular y se vinculan con las organizaciones en la medida que los accionistas, socios, gerentes y administradores –en tanto integrantes del gobierno corporativo– establecen las directrices para utilizar la contabilidad como un dispositivo de poder y control que garantice el cumplimiento de los objetivos organizacionales, incluidos los relacionados con las obligaciones tributarias que se derivan de la actividad económica.

Como ya se había afirmado, la omisión de parte de la información o su manipulación a los fines de presentar menores ganancias/beneficios económico-financieros –y por lo tanto, una visión irreal o distorsionada de la verdadera situación de la entidad, que podría derivar en un acto de evasión o de elusión fiscal–, afecta en consecuencia tanto al contador público como a la propia entidad.

Siguiendo con el caso del ejercicio profesional, específicamente cuando se realiza bajo relación de dependencia, si el contador público se comporta obedientemente –es decir, en palabras de Yela e Hidalgo (2010, p. 69), como un contador "útil, productivo y comprometido con los objetivos organizacionales"–, podría ser coaccionado para actuar contra sus principios éticos –quinta tensión antes descrita–; o en caso de enfrentarse al poder, ser objeto de retaliaciones, que pueden ir desde lo pecuniario al descrédito profesional, e incluso conducir a su despido, por mencionar algunas de ellas.

En otros casos, si el accionar de los auditores externos –contratados por otros accionistas, como los minoritarios; o pertenecientes a los órganos y dependencias de la Hacienda Pública– conduce al descubrimiento de irregularidades financieras que merman la recaudación tributaria –dependiendo de su naturaleza, magnitud y

persistencia, entre otras características–, la entidad podría ser objeto de multas, cierres –temporales o definitivos– e incluso privación de la libertad de sus responsables –incluido el contador público–.

Estos escenarios, situaciones posibles o tensiones se pueden examinar desde la acepción de las "relaciones de poder", entendidas en este caso como "un modo de acción que no actúa de manera directa e inmediata sobre los otros, sino que actúa sobre sus acciones: una acción sobre la acción, sobre acciones eventuales o actuales, presentes o futuras" (Foucault, 1988, p. 14).

De este modo, al adoptar la relación fundamentada por Foucault entre el poder y la subjetividad de los miembros que integran la organización, el sujeto de la organización pasa concebirse al mismo tiempo como el producto de su propia conciencia personal e individual, así como de las relaciones de poder de las que forma parte (Yela e Hidalgo, 2010). En consecuencia, se advierte que el poder en la organización permite "fabricar gerencialmente sujetos flexibles, afines y adeptos a los lineamientos organizacionales" (*ibíd.*, p. 68).

En el caso concreto de la contabilidad, los instrumentos del poder disciplinario fundamentados por Foucault (2002) –la inspección o vigilancia jerárquica, la sanción normalizadora y el examen– lo ejercen los máximos organismos o niveles jerárquicos de la empresa. La finalidad que persiguen es observar y controlar el comportamiento y los resultados alcanzados por los gerentes y directivos en el desempeño de sus funciones, los cuales a su vez observan y controlan las actividades realizadas y el comportamiento del resto de los miembros de la organización.

En este sentido, la inspección o vigilancia jerárquica se basa en la mirada para alcanzar los efectos del poder. Por su parte, la sanción normalizadora es una técnica disciplinaria empleada para corregir las conductas y reducir las desviaciones, al tiempo que el examen es el que articula las técnicas de la vigilancia jerárquica y la

sanción normalizadora. En el cuadro 3 se caracterizan los instrumentos del poder disciplinario fundamentados por Foucault (2002).

Cuadro 3
Características de los instrumentos de poder disciplinario fundamentados por Foucault (2002)

Inspección o vigilancia jerárquica	Sanción normalizadora	Examen
Dispositivo que coacciona a los individuos por el juego de la mirada.	Tiene un carácter correctivo.	Combina la vigilancia y la sanción normalizadora.
Las técnicas de vigilancia empleadas inducen efectos de poder sobre el desempeño y el cumplimiento de las funciones de los individuos.	Se expresa a través de un doble sistema: gratificación-sanción. Tal sistema es el que sustenta el encauzamiento de la conducta de los individuos y la corrección de la misma.	Es una especie de mirada normalizadora, una vigilancia orientada a calificar, clasificar y castigar.
Sustenta el cumplimiento de las funciones administrativas relacionadas con la dirección, el control y la verificación.	Se fundamenta en la adopción de técnicas que permiten la comparación, la diferencia, la jerarquización, la homogenización y la exclusión.	Sitúa a los individuos en un campo de vigilancia.
Convierte el poder en un sistema "integrado", relacionado directamente con la economía, así como con los fines del dispositivo en que el mismo se ejerce.	Se orienta hacia la normalización.	Los individuos sobre los que se ejerce el poder están sujetos a un principio de visibilidad obligatorio.

Fuente: Elaborado a partir de Foucault (2002).

Así, el poder se ha empleado en las organizaciones como un mecanismo para manipular el comportamiento y las acciones de los miembros de la organización –incluyendo el de sus grupos de interés o *stakeholders*– para actuar a favor de los intereses de los grupos que tienen mayor poder, en detrimento de los intereses de los restantes actores.

Concretamente, en lo relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las organizaciones, el poder puede incidir en el juicio

profesional del contador público en la medida que este profesional –por la presión de los directivos de la organización– procede a adoptar algunas prácticas como las siguientes: i) contabilidad creativa –es decir, maquillaje de la información financiera, por ejemplo, aplicar un método de depreciación acelerado para aumentar los costos y gastos–; ii) imputación, como parte de los costos operativos, de gastos o erogaciones que no están vinculadas con actividades/funciones propias o fines/objetivos de la entidad –por ejemplo, la contabilización de gastos por servicios no recibidos para sobrestimar los costos y gastos– ; y, iii) manipulación de la información financiera, más allá de la simple sobrestimación de los ingresos y/o activos, con fines fraudulentos –por ejemplo, ventas ficticias–. En los casos citados, se maquilla el registro de los costos y gastos para reducir utilidades y en consecuencia, el importe de las obligaciones tributarias.

Como se mencionó anteriormente, las prácticas descritas inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa, dado que el poder determina el juicio profesional del contador público en la medida que éste en el ejercicio de la práctica tributaria reproduce las condiciones de poder que han sido impuestas por parte de los grupos que lo ejercen en la organización.

Tal situación podría mejorarse en la medida que el poder se utilice como una herramienta para analizar y comprender la dinámica de la organización; es decir, como una estratégica neutral que oriente la interacción entre los miembros de la organización. Por ende, la interiorización del ejercicio del poder y la reproducción de sus técnicas en la organización es lo que permite modelar dentro de ésta una nueva subjetividad, en la medida que se reproduce un trabajador libre, con capacidad de "autocontrolar" sus acciones para encaminarlas tanto hacia el logro de objetivos personales como de aquellos que han sido propuestos por la organización en la que se desempeña.

En este orden de ideas, Potter (2005), basándose en las comunidades epistémicas –definidas como una red de profesionales con la experiencia y competencias para actuar en un dominio en particular y ejercer un derecho de autoridad sobre el conocimiento normativo relativo a un área temática–, plantea que las investigaciones en contabilidad relacionadas con el poder constituyen un aporte clave para comprender las decisiones políticas tomadas por los individuos que ejercen funciones políticas de gobierno, así como de administración o regulación de determinadas áreas de la sociedad.

Tales investigaciones inciden en las percepciones y las ideas de estos actores, por lo que "En la mayoría de las instancias, es inevitable que los individuos que ocupan tales posiciones busquen consejo de ciertos expertos técnicos, recurriendo a las comunidades epistémicas" (Potter, 2005, p. 15). En este punto, por tanto, las relaciones de poder se vinculan con el juicio profesional del contador público, cuyo accionar afecta y es afectado por las actuaciones de los distintos grupos de interés presentes en la organización.

De allí que, la concepción de comunidades epistémicas antes expuesta puede adoptarse para replantear el dominio contable en cuanto a las relaciones de poder, pues las explicaciones resultantes fundamentadas en el paradigma institucional aportan las bases para comprender "cómo las instituciones específicas en contabilidad son constituidas inicialmente, cómo obtienen apoyo y continúan ejerciendo su influencia sobre el pensamiento individual, o cómo operan para reformar las prácticas contables en escenarios específicos" (Potter, 2005, p. 16).

De este modo, sobre la base de las tensiones referidas a lo largo de este capítulo entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el contexto de las obligaciones tributarias, considerando la concepción de poder expuesta desde Foucault, surge la interrogante que orienta la presente investigación:

¿Cuáles son los fundamentos ontológicos y epistemológicos que den cuenta de cómo minimizar las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, desde los postulados de Foucault?

Atender la interrogante expuesta conduce a responder a las inquietudes siguientes: ¿Cuáles son los postulados de Foucault en cuanto al ejercicio del poder?; ¿Cuál es la naturaleza y cómo se caracteriza el discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?; ¿Cuáles relaciones de poder en las organizaciones generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público, como garante del interés público?; ¿Cuáles son las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias?; Desde el pensamiento foucaultiano, ¿Cómo se entienden las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias?; ¿Cómo inciden las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público?¿Cuáles serían las reglas y/o directrices para minimizar las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, desde los postulados foucaultianos?

1.2. *Propósitos de la investigación*

1.2.1. *Propósito general*

Fundamentar ontológica y epistemológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Foucault.

1.2.2. *Propósitos específicos*

1) Explicar los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder.
2) Estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.
3) Describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación como garante del interés público.
4) Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
5) Interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
6) Examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público.
7) Exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio

del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

En el cuadro 4 se resumen las relaciones entre el propósito general, propósitos específicos y los componentes teórico, ontológico, epistemológico y metodológico de la investigación.

Cuadro 4
Relaciones entre el propósito general, los propósitos específicos y los componentes teórico, ontológico, epistemológico y metodológico de la investigación

Propósito	Componente
General	
Fundamentar ontológica y epistemológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Foucault.	Componentes teórico, ontológico, epistemológico y metodológico de la investigación.
Propósitos Específicos	
1) Explicar los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder.	Componentes teórico y epistemológico
2) Estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.	Componentes epistemológico y ontológico.
3) Describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación como garante del interés público.	Componente ontológico
4) Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias	Componente ontológico.
5) Interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.	Componentes ontológico y epistemológico.
6) Examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a su obligación de garantizar el interés público.	Resultados de la investigación.

Fuente: Elaboración propia, 2020

Continuación Cuadro 4

7) Exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.	Resultados de la investigación.

Fuente: Elaboración propia, 2020

1.3. *Justificación*

El juicio profesional del contador público es un elemento fundamental para la adopción del nuevo marco regulatorio contable internacional. En líneas generales, en la mayoría de las normas e instrumentos que en la actualidad regulan el ejercicio del contador (entre ellas, las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF, las Normas Internacionales de Auditoría-NIA, el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad) se define el juicio profesional como el dictamen u opinión que emite aquel profesional en función de sus conocimientos técnicos, su experiencia y la ética (IASB, 2013; IAASB, 2018; IFAC, 2011, 2015, 2018; IESBA, 2018).

Dicho juicio se aplica durante las distintas actividades realizadas en el ejercicio profesional; por ejemplo, en el cálculo de las estimaciones contables, en la aplicación de políticas contables, en la instrumentación de mecanismos de control, en la elaboración y presentación de la información financiera, en el cálculo de las erogaciones por concepto de tributos, entre otras.

No obstante, a partir de las crisis financieras experimentadas a nivel global en el siglo XXI se ha enfatizado en la necesidad de reforzar la dimensión ética del juicio profesional. Esta tendencia se explica por el hecho de que las conductas profesionales inadecuadas –en determinados casos, inducidas por alguno o algunos de los grupos de interés de la organización–, pueden presionar para el maquillaje de la información financiera a fin de revelar una situación financiera que no se corresponde con la verdadera realidad de la entidad que informa.

La situación descrita también se presenta en materia tributaria, pues –como ya se ha advertido– en la práctica del ejercicio profesional se presentan con frecuencia tensiones entre el juicio profesional emitido por el contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Como se mencionó en la sección anterior, entre estas tensiones destacan las relacionadas con:

A. La emisión de dictámenes sobre los procedimientos, métodos y criterios empleados para la elaboración y presentación de los informes financieros.
B. La existencia de incentivos por parte de los accionistas para maquillar la información financiera. Como resultado, cuando no se revela la verdadera realidad de la entidad que informa, se alteran los beneficios y –en la medida que estos últimos se reducen– disminuyen las obligaciones tributarias.
C. Algunas prácticas administrativas que tienden a imputar como parte de los costos operativos de la entidad, ciertos gastos/erogaciones que en ocasiones no se vinculan directamente con los fines/objetivos de la organización.
D. Como consecuencia de prácticas que alteran la información financiera –las que permiten a los accionistas mayoritarios anticipar ganancias–, se propicia la reducción de los beneficios/utilidades, lo que a su vez se traduce en menores dividendos para los accionistas minoritarios (quienes solo materializan sus beneficios en dicha repartición).
E. La relación de dependencia laboral del contador público, que podría limitar una actuación verdaderamente independiente en su ejercicio profesional, con apego a los principios éticos, cuyas consecuencias se pueden traducir en una merma la capacidad de tributación de la organización, en aquellas circunstancias en que la gerencia o dirección de la entidad presiona para la

implementación de prácticas orientadas hacia la evasión de impuestos e incremento de la rentabilidad de la organización y sus respectivos intereses.

En todas las tensiones descritas se evidencia que los socios mayoritarios de la entidad son los actores que generalmente ejercen el poder en las organizaciones, entendiéndose este último como un mecanismo o dispositivo de coerción en cuanto a la emisión del dictamen por parte de los contadores, para alterar así la información de base para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Los argumentos mencionados justifican el desarrollo de la presente investigación, orientada a fundamentar las tensiones que desde la práctica profesional del contador público pudieran manifestarse entre el juicio profesional y el poder como mecanismo coercitivo que incide en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa. Con este fin, a partir de la revisión de literatura especializada, se evidencia que el objeto de estudio precisado en los términos de juicio profesional, poder y tributos no ha sido abordado desde una visión multidimensional en la que –además de lo financiero– confluyan otros aspectos –tales como sociales, económicos y culturales–, que forman parte del hecho económico como objeto de estudio de la contabilidad.

Así, el estudio propuesto pretende contribuir con el desarrollo y consolidación de las líneas de investigación contable relacionadas con el juicio profesional del contador público, el poder y la tributación, al tiempo que aporta algunas herramientas para comprender el objeto de estudio desde una posición ontológica y epistemológica distinta al positivismo –que es el enfoque predominante en la contabilidad–, cuyas bases permiten comprender e interpretar los fenómenos de estudio desde una postura basada en la metodología de investigación cualitativa.

1.4. Alcance de la investigación

Esta investigación se adscribe a la línea de investigación en Contabilidad y ejercicio profesional desarrollada en el Doctorado en Ciencias Contables (Facultad de Ciencias Económicas y Sociales-Universidad de Los Andes-Venezuela). Se ha seleccionado a Foucault como el autor base/guía para el abordaje y la comprensión de algunas tensiones que pueden presentarse entre el juicio profesional emitido por el contador público y el ejercicio del poder en las organizaciones, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Para el análisis de las relaciones de poder y su incidencia en el juicio profesional del contador público, en el comportamiento de los grupos de interés, así como en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa, se parte del análisis del poder disciplinario y sus herramientas –vigilancia jerarquizada, sanción normalizadora y examen– ampliamente fundamentadas por Foucault –principalmente– en su obra titulada *Vigilar y castigar. Nacimiento de la prisión* (2002).

En dicha obra Foucault parte del supuesto de que el poder ejercido en las instituciones no se concibe como una propiedad, dado que es una estrategia cuyos efectos de dominación no se atribuyen a una apropiación, sino a un conjunto de maniobras, tácticas, técnicas y funcionamientos, que inducen la generación de una red de relaciones "siempre tensas, siempre en actividad" (2002, p. 27).

Desde esta perspectiva teórica, en la práctica los individuos no poseen el poder, simplemente lo ejercen. De hecho, el autor afirma que el poder no es un "privilegio" adquirido por la clase dominante, sino el resultado de sus posiciones estratégicas, lo cual en algunos casos se manifiesta en la posición de los grupos dominados. Para el autor, el análisis de la microfísica del poder implica –en cuanto al poder– renunciar a la postura centrada en la oposición violencia-ideología, en tanto que en lo

relacionado con el saber se debe renunciar tanto al modelo de conocimiento como a la primacía del sujeto.

De este modo Foucault (2002) afirma que el análisis de la microfísica del poder se debe enfocar en la comprensión de los elementos materiales y de las técnicas empleadas como una especie de armas, relevos, vías de comunicación y apoyo a las relaciones de poder. Sobre la base de los postulados de Foucault (2002), en esta investigación los fundamentos teóricos se centran en el abordaje del juicio profesional y las relaciones de poder como categorías clave que orientan su desarrollo. El análisis teórico de las categorías mencionadas, así como sus manifestaciones en el campo de la práctica profesional del contador público, aportan las bases para minimizar las tensiones que se identifican en esta investigación entre el juicio profesional del contador público y el poder ejercido en las organizaciones.

Finalmente, para la recopilación de la información se consideró como escenario de estudio el Ecuador, pues el investigador interactuó directamente con los sujetos de información agrupados según su experticia y desempeño en cuatro grupos. El primero, integrado por los contadores públicos en el libre ejercicio de la profesión en Ecuador –auditores y revisores fiscales, principalmente–; el segundo, conformado por los gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador; el tercero, constituido por los académicos e investigadores universitarios de Ecuador, Venezuela y Colombia; y, el cuarto, compuesto por los contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador.

CAPÍTULO II

FUNDAMENTOS TEÓRICOS DEL PODER, LA TRIBUTACIÓN Y EL JUICIO PROFESIONAL

2.1. *Revisión de la literatura: principales contribuciones desde los programas de doctorado y las publicaciones científicas*

En esta sección se expone el estado actual del programa de investigación en las categorías relacionadas con la formación del juicio profesional del contador público y las relaciones de poder en las organizaciones en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Con este propósito se seleccionaron un conjunto de tesis doctorales y de artículos científicos para interpretar y comprender los lineamientos ontológicos, epistemológicos y metodológicos que sustentaron el desarrollo de cada estudio en particular, fase que aportó las bases para determinar sus relaciones con la presente investigación.

Con respecto a las tesis doctorales, los antecedentes se organizaron en función de las relaciones directas e indirectas con la presente investigación. A continuación, se analizan las tesis doctorales cuya intencionalidad u objetivo general se relaciona directamente con el objeto de estudio abordado en esta investigación, destacando las investigaciones realizadas por Valderrama (2019), Martínez (2018) y Vargas (2016).

En el caso de Valderrama (2019), en su tesis doctoral titulada *Juicio profesional del Auditor. Estrategias para su formación frente a la subjetividad impuesta por las relaciones de poder desde el enfoque de Michael Foucault*, presentada en el Doctorado en Ciencias

Contables (FACES, ULA-Venezuela) para optar al grado de Doctor en Ciencias Contables, se planteó como intencionalidad generar un conjunto de estrategias para la formación del juicio profesional del auditor, ante la subjetividad impuesta por las relaciones de poder desde el enfoque de Michael Foucault.

Metodológicamente, la investigación de Valderrama (2019) sigue un enfoque cualitativo, bajo el cual se basó en la interacción social con los profesionales de la auditoría con destacada experiencia en el ejercicio de la práctica profesional. Entre las técnicas metodológicas empleadas por el autor destaca la historia de vida, cuyo relato permitió comprender e interpretar la postura y percepciones de los sujetos de estudio a través de la crítica.

Con respecto al juicio profesional, Valderrama (2019) expone que las relaciones de poder insertas en la formación del juicio profesional del auditor trascienden el campo legal e institucional. Estas se orientan a partir de un campo complejo de aspectos ideológicos, culturales, políticos y religiosos, al tiempo que transitan por medio del lenguaje, los valores y el conocimiento, representando –en consecuencia– una subjetividad social que interviene de manera determinante en la formación del juicio profesional del auditor.

Basándose en la postura de Foucault, Valderrama (2019) advierte que las relaciones de poder que se ejercen sobre el juicio profesional del auditor aportan las condiciones y las características que fundamentan el ejercicio profesional de la auditoría. Esto "permite aseverar con base en los planteamientos foucaultianos, que su análisis debe permitir la creación de estrategias frente a la subjetividad impuesta, que ha definido el actuar del individuo en sociedad" (p. 48).

El autor destaca que la subjetividad social que caracteriza el juicio profesional del auditor se deriva de las distintas relaciones de poder a las que está expuesto este profesional en el ejercicio práctico. Desde la postura de Foucault, tales relaciones

dan cuenta de dos elementos clave, a saber: i) el contador en ejercicio de la auditoría se configura como el sujeto sobre el cual se ejerce la dominación; y, ii) las respuestas y resultados derivados de la dominación ejercida sobre su individualidad.

Así mismo, Valderrama (2019) advierte que las relaciones de poder en el campo de la auditoría se manifiestan por medio de la comunicación, que permite trasmitir –verbalmente, o través de distintas formas del lenguaje– el mensaje de dominación al auditor. De este modo, las relaciones de dominación determinan el juicio profesional del auditor, en la medida que fundamentan sus capacidades objetivas para el ejercicio de la actividad profesional, las cuales se articulan en el conocimiento, las experiencias y la disciplina que sustentan el ejercicio práctico de la auditoría.

Entre los hallazgos de su investigación, Valderrama (2019) expone que el conocimiento y la ética se configuran como los elementos clave para formular un juicio profesional razonable ajustado a los objetivos de la auditoría. Desde la postura del autor, tal juicio debe ser sistemático para así incorporar las distintas áreas afines a la contabilidad, que permiten expresar las opiniones y la emisión de juicios ajustados a lo que se espera y requiere de un trabajo profesional.

Así, en el campo de la auditoría, la formación del juicio profesional se fundamenta en un conjunto de aspectos manifestados en un orden de dominación que se ejerce sobre la decisión racional del auditor. El mismo se concibe como una construcción de la percepción que adopta el profesional, para encausar su actividad profesional hacia caminos específicos, que permitan el cumplimiento de los objetivos planteados con apego a la normativa contable que regula su ejercicio profesional.

Finalmente, Valderrama (2019) propone un conjunto de estrategias centradas en los aspectos internos y externos para la formación del juicio profesional. Las

primeras se orientan a liberar las fuerzas de subjetividad que influyen en la emisión de dicho juicio, lo cual implica para el auditor implementar acciones orientadas hacia el auto reconocimiento, la autocrítica y la metacognición. Las segundas –por su parte– se basan en el consentimiento y la necesidad de crear los mecanismos idóneos para que el auditor considere los aspectos relativos al entorno, sin que estos puedan afectar su juicio, lo que podría alcanzarse a través del escepticismo profesional, la refutación, la crítica y la creatividad.

Las relaciones del trabajo doctoral de Valderrama (2019) con la presente investigación se hallan en la postura asumida por el autor para el abordaje del juicio profesional del auditor. Aun cuando el autor no propone una nueva teoría sobre el juicio profesional, sus postulados enriquecen las bases del juicio profesional del auditor en tanto promueve el desarrollo de "nuevas subjetividades", que permitan liberar a este profesional de las fuerzas de dominación a las que se enfrenta con frecuencia en su práctica profesional.

Otra contribución relevante es la de Martínez (2018), en su tesis doctoral titulada *Evaluación de la teoría del poder de Foucault en el control sobre la Información contable gubernamental,* presentada en el Doctorado en Ciencias Contables (FACES ULA-Venezuela) para optar al grado de Doctor en Ciencias Contables. La misma tuvo como objetivo general evaluar los pros y contras de la aplicación de algunos componentes de la teoría del poder de Foucault en el ámbito del control sobre la información contable gubernamental y sus prácticas.

Metodológicamente, el estudio de Martínez (2018) se basó en los lineamientos de la investigación cualitativa, lo cual le permitió contrastar los postulados de la teoría del poder fundamentada por Foucault y su posible presencia en un conjunto de prácticas de control relacionadas con la información contable. Así, empleó el análisis hermenéutico para caracterizar las entidades y sujetos de estudio, reconocer

las mayores ondas de poder, contrastar el modelo general de control que deben aplicar las entidades con el modelo particular, indagar sobre la percepción que tienen las mayores ondas de poder y la posibilidad de extensión de estas últimas.

Con respecto al poder, Martínez (2018) advierte que Foucault formuló un conjunto de lineamientos metodológicos para comprenderlo y particularizar su forma, adoptando una perspectiva novedosa que facilita su análisis y su materialización. Bajo estos lineamientos, el poder se analiza a partir de su reconocimiento en la periferia, lo que permite un tratamiento individual, al tiempo que se verifica su dinámica para determinar el modo cómo circula el control en las organizaciones.

Desde esta perspectiva, Martínez (2018) enfatiza que el enfoque de poder sustentado por Foucault se centra en un análisis "ascendente del poder", el cual no se fundamenta en la ideología –aun cuando no se desconoce su existencia–. De esta manera, el concepto de poder se deriva del análisis de las relaciones de dominación, de los operadores materiales y de las distintas formas de sometimiento presentes en la periferia del poder. Para el autor el poder es el resultado de las prácticas sociales que caracterizan una formación social determinada y "se vincula con una relación de fuerzas periféricas en ciertos dominios sociales, sutiles y aparentes" (p. 130).

Entre las conclusiones de la investigación, Martínez (2018) destaca que la perspectiva del poder de Foucault permite concebir la contabilidad como un sistema de información que facilita la adopción de mecanismos de control en las organizaciones. Aun cuando esta pareciera una herramienta de control neutral, su naturaleza tiende al cambio, dado que adopta un determinado modelo de control en la medida que está condicionada por los sistemas regulativos y cuando en sus relaciones responde a los intereses individuales de un determinado poder político.

De hecho, la contabilidad pasa a ser un instrumento cuando implementa las regulaciones establecidas por Estado, así como las de los organismos reguladores. Esto se explica porque, a diferencia de otras disciplinas, la contabilidad se encuentra en estos casos frente a la necesidad de dejar de lado el componente epistemológico, para orientarse a la atención de los intereses y necesidades particulares del control político y de sus luchas de poder. Adicionalmente se destaca que, en el caso de las instituciones gubernamentales: i) se presenta una "despersonificación" del control; ii) se emplea un modelo de control de manera plena y extendida; y, c) se adoptan las certificaciones de los sistemas de gestión de la calidad como una especie de código emergente.

El estudio de Martínez (2018) aporta parte de los fundamentos que se adoptarán en la presente investigación para aplicar las bases de la teoría del poder periférico propuesto por Foucault, específicamente al caso de las relaciones que se establecen entre la contabilidad, el poder y las organizaciones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Otro estudio de interés es la tesis doctoral de Vargas (2016), titulada *El concepto de justicia tributaria ante el debate de la equidad e igualdad Una resignificación basada en el enfoque rawlsiano,* presentada en el Doctorado en Ciencias Contables (FACES ULA-Venezuela) para optar al grado de Doctor en Ciencias Contables. En la misma se planteó como intencionalidad generar los elementos conceptuales de justicia tributaria que pudieran minimizar las contradicciones o tensiones presentadas entre la equidad y la igualdad, en un modelo de "Estado Social de Derecho" a partir del enfoque de John Rawls (conocido en la literatura tanto por sus aportes en cuanto a la "posición original" como por los principios de libertad y de la diferencia en la formulación su "Teoría de la justicia").

Metodológicamente, el estudio de Vargas (2016) se fundamentó en la hermenéutica y se corresponde con la propuesta constructivista social de Rawls para el abordaje de la justicia. Así, la interpretación y la comprensión aportaron las bases para elaborar e integrar el concepto de justicia a un conjunto de elementos conceptuales orientados a minimizar la tensión que existe entre los principios de igualdad y equidad en los que se sustenta la aplicación de la justicia.

Para el autor, la concepción de justicia sustentada por la teoría rawlsiana da cuenta de la capacidad de los seres humanos para distinguir –a partir de la razón– las cosas justas de las injustas. Esta postura se basa en los preceptos de justicia (derecho), que permiten anteponer la noción de justo sobre lo bueno, adquiriendo especial importancia el derecho (la ley) como el aspecto central que posibilita lo justo –y, en consecuencia, lo bueno–.

La teoría descrita concibe la justicia como la primera facultad de las instituciones sociales. Por ende, para que los individuos tengan un comportamiento justo y adopten las reglas que garanticen relaciones basadas en el respeto mutuo y la convivencia, se deben constituir instituciones sociales apegadas a los principios de justicia, las cuales forman la base para normar un comportamiento y una actuación justa de los individuos (Vargas, 2016).

Las reglas que regulan la vida en sociedad se corresponden con los principios de la justicia social propuestos por Rawls. Los mismos deberán plasmarse posteriormente en la constitución política, así como en las disposiciones económicas y sociales adoptadas para normar el funcionamiento de sociedades más justas. Estas últimas se conciben "como un sistema de cooperación que requiere un sistema de reglas o principios que regulen las relaciones sociales y las relaciones entre los individuos y las instituciones" (p. 240).

Sobre la base de lo expuesto, Vargas (2016) advierte que los principios de justicia son el resultado de una construcción social, cuya concepción de justicia que rige el funcionamiento de las sociedades "se elabora en contexto, atendiendo las características y condicionantes sociales e históricas de cada sociedad" (p. 241). De este modo, la justicia como un proceso de construcción social es el aspecto clave para conformar una estructura de cooperación social entre las personas razonables –es decir, las que buscan obtener términos justos en su cooperación– y racionales – las que intentan alcanzar el bien propio y el del colectivo–, dado que aquella regula las intersubjetividades y los distintos modos de interacción social.

Basándose en la propuesta de Rawls, Vargas (2016) resalta la existencia de tres condiciones para que las sociedades democráticas modernas sean concebidas como sistemas justos, basados en la cooperación de ciudadanos libres e iguales: i) la existencia de una concepción política de justicia que regula la estructura básica de la sociedad; ii) tal concepción es la base de un consenso de las doctrinas comprensivas razonables; y, iii) en cuestiones constitucionales esenciales y de justicia básica, la discusión pública se realiza a partir de la concepción política de la justicia.

Con respecto a la tributación, Vargas (2016) apunta que el principio de igualdad debe plasmarse en el ordenamiento jurídico y por ende, en las políticas fiscales de manera que el Estado la garantice en términos de sus libertades, sus derechos, sus oportunidades y sus obligaciones.

Ahora bien, para abordar este principio se requiere hacer una distinción entre la igualdad formal e igualdad material. La primera, se refiere a la igualdad de cada individuo ante la ley, dado que asegura el mismo trato para todos, sin ningún tipo de discriminaciones ni de privilegios para algunos grupos sociales. La segunda,

supone la igualdad en la ley, dado que las disposiciones contenidas en esta deben permitir a todos los individuos gozar de ellas en las mismas condiciones.

De este modo, el principio de igualdad en materia tributaria, se concibe como un criterio clave y rector para distribuir la carga tributaria entre los ciudadanos. Este principio debe garantizar el mismo trato a los ciudadanos y a las organizaciones por parte del sistema tributario vigente en cada país, tanto en términos formales como materiales. Por ende, el principio de igualdad no solamente es un asunto de lo que está prescrito en los ordenamientos constitucionales y legales; sino que debe procurarse su materialización por medio de la creación de las condiciones idóneas para que la igualdad pueda considerarse real y efectiva. Esto podría lograrse "en la medida en que todas las personas se involucren con el proceso tributario, es decir, todas reconozcan y acepten el deber tributario en el marco de la cooperación social" (Vargas, 2016, p. 295).

Entre las conclusiones de la investigación, Vargas (2016) plantea que los impuestos se configuran como el mecanismo clave empleado por los Estados para hacer justicia por medio de la distribución del gasto público, dado que se asegura el respeto de los derechos fundamentales de los ciudadanos.

En estos términos, los hallazgos de la investigación de Vargas (2016) confirman la existencia de un consenso institucionalizado sobre los principios que deben formar parte de los sistemas impositivos de los países que funcionan con un modelo de Estado Social de Derecho. Entre los principios de legalidad relacionados con la justicia tributaria que conducen al establecimiento de sistemas tributarios justos, el autor identificó (entre otros): i) la no confiscatoriedad; ii) la irretroactividad; iii) la proporcionalidad; iv) la generalidad; y, v) la igualdad y equidad, los cuales se interrelacionan con la máxima de justicia tributaria.

Sobre la base de los principios enumerados en el párrafo anterior, el autor enfatiza que la concepción de justicia tributaria que prevalezca en una sociedad debe ser un proceso consensuado, de manera que internamente en cada sociedad sus miembros acepten los principios generales de justicia, como garantes del respeto de los derechos humanos y del funcionamiento de las instituciones sociales existentes para regular las relaciones sociales.

No obstante, en algunos países latinoamericanos se presenta una situación que contrasta con la postura teórica descrita. Esto se evidencia en el hecho de que, a partir de las últimas reformas tributarias implementadas, se han derivado situaciones jurídico-económicas (por ejemplo, los afanes fiscalistas y recaudatorios, así como las exenciones injustificadas para favorecer la concentración del capital), que junto con la aprobación de amnistías generan problemas de inequidad tributaria (Vargas, 2016).

El trabajo de Vargas (2016) aporta para el desarrollo de esta investigación un concepto de justicia tributaria fundamentado en la teoría rawlsiana, según la cual la justicia se basa en el consenso y el contrato social. Por ende, para alcanzar sistemas tributarios equitativos, se debe promover una concepción de justicia tributaria construida y aceptada socialmente. Esta última aportaría algunos lineamientos para definir la política fiscal con criterios de equidad.

Igualmente, se identificaron otras tesis doctorales que, aun cuando no se relacionan directamente con la presente investigación, resultan de interés por sus contribuciones teóricas, epistemológicas o metodológicas para el análisis de la teoría de Foucault. Dentro de este grupo cabe mencionar los trabajos de Ocampo (2017), de Rivera (2017) y de Amigot (2005), los cuales se detallan a continuación.

Ocampo (2017), en su tesis doctoral titulada *La contabilidad pública como tecnología de gubernamentalidad. Un análisis foucaultiano de la gestión del Municipio de*

Medellín (1990-2015) presentada en la Universidad Escuela de Administración, Finanzas e Instituto Tecnológico (EAFIT, Medellín, Colombia) para optar al grado de Doctor en Administración, abordó el objetivo de comprender la contabilidad pública como una "tecnología de gubernamentalidad" de la población que puede emplearse para la gestión del Municipio de Medellín, durante el período comprendido entre 1990 y 2015.

Entre las principales conclusiones de la investigación de Ocampo (2017), se destaca la aplicación de los fundamentos propuestos por Foucault en la comprensión e interpretación de la contabilidad pública como una "tecnología de gubernamentalidad", que es intrínseca y constitutiva tanto de la gestión de la ciudad como de la construcción de sujetos contables.

De esta manera, la contabilidad pública incorpora las bases de la racionalidad neoliberal para una nueva gestión pública y para la "financiarización" de la población en los procesos de desarrollo. Esto ha implicado asumir las relaciones de poder desde una postura foucaultiana, bajo la cual unos individuos deciden sobre la conducta del resto. Tal conducta se explica dado que la acción del gobierno de "los hombres por los hombres" conlleva a una forma de racionalidad y no a una violencia instrumental.

El aporte del estudio de Ocampo (2017) para la presente investigación, se encuentra en la metodología empleada para el abordaje de las relaciones de poder, en tanto aspecto característico de la contabilidad pública. Dentro de ella destaca el análisis crítico del discurso desde las especificidades de la gubernamentalidad (o de la gobernanza, entendida acá como el ejercicio de gobernar en una localidad específica), lo cual favorece la implementación de investigaciones de campo para la interpretación de los discursos, la comprensión de su naturaleza y el establecimiento de sus relaciones cuando existe una amplia variedad en la dinámica discursiva.

Por su parte Rivera (2017), en su tesis doctoral titulada *Perspectiva crítica de investigación en la obra de Michel Foucault y su aplicación en las ciencias empresariales*, presentada en la Universitat Autònoma de Barcelona, Departament D'empresa, se planteó un acercamiento a la obra de Foucault para el abordaje de las relaciones de poder, como base de la interpretación de las relaciones económicas que no se han logrado comprender desde la perspectiva y metodologías tradicionales propuestas por la corriente principal de investigación.

Desde el punto de vista metodológico, el estudio se basó en los fundamentos sustentados por Foucault en sus distintas obras. Para alcanzar el objetivo planteado, la tesis se estructuró en tres capítulos, los cuales se corresponden con tres artículos que tienen su propia estructura (característica y exigida en las publicaciones científicas).

Concretamente, en el capítulo I Rivera (2017) aborda la influencia de los postulados de Foucault sobre las relaciones de poder en el caso de la contabilidad de gestión. El autor advierte que desde la perspectiva de la arqueología, la genealogía y las relaciones de poder, la técnica del análisis ha sido empleada para el abordaje de la contabilidad de gestión, destacando los siguientes campos:

A. La historia de la contabilidad, en la que se muestra cómo las transformaciones del entorno social han impulsado cambios en el área contable, así como en el propio sujeto contable;
B. La evolución y los cambios introducidos en la contabilidad de gestión, de cuyo análisis se deduce que realmente no tiene ningún sentido la separación entre la contabilidad y la contabilidad de gestión;
C. La estrategia introducida por Porter como una herramienta disciplinaria;

D. los mecanismos de control, de vigilancia y el panóptico (analogía arquitectónica que denota construcciones hechas de modo que toda su parte interior se pueda ver desde un solo punto);
E. la gerencia pública y el liderazgo como mecanismo disciplinario empleado sobre los directivos y ejecutivos;
F. la educación y las diversas formas de organización donde no existe el predominio del capitalismo; y,
G. la evolución de la contabilidad como el resultado de las perspectivas sociales, económicas y culturales que caracterizan las sociedades.

A partir de la revisión de literatura, Rivera (2017) destaca que los estudios en contabilidad de gestión se han basado en la "vigilancia jerarquizada" y se han fundamentado en la disciplina o el control. Adicionalmente, destaca que la "vigilancia jerarquizada" también se ha acompañado de otras formas de manifestación del poder.

En las conclusiones de la investigación, Rivera (2017) reafirma la consolidación del enfoque de Foucault para el análisis de la contabilidad de gestión y de las organizaciones. Basándose en la premisa de Foucault que sustenta el análisis de las instituciones a partir de las relaciones de poder y no a la inversa, el autor plantea que la contabilidad y la gestión en las organizaciones son aspectos inseparables.

Para la presente investigación, la tesis de Rivera (2017) aporta las bases que permiten la comprensión de la arqueología y la genealogía como métodos que se complementan para el abordaje de las relaciones de poder desde la perspectiva de Foucault. De acuerdo con el autor, la arqueología es un método empleado para el análisis del discurso, mientras que la genealogía se refiere concretamente a las relaciones de poder.

De otro lado Amigot (2005), en su tesis doctoral titulada *Relaciones de poder, espacio subjetivo y prácticas de libertad: análisis genealógico de un proceso de transformación de género*, presentada en la Universidad Autónoma de Barcelona, Facultad de Psicología, Departamento de Psicologia Social, realizó un análisis genealógico de la transformación de género circunscrita y situada en un determinado proceso y momento histórico. Metodológicamente, el estudio se fundamentó en la arqueología y la genealogía como herramientas clave para explorar la noción de sujeto y analizar el proceso de transformación psicosocial de género.

Para Amigot (2005), los postulados de Foucault permiten reflexionar sobre la verdad y el poder, aspectos que forman parte esencial de los procesos de subjetivación y objetivación. De hecho, el análisis del poder Foucault se centra en la comprensión de las distintas fuerzas de poder en ejercicio, que fundamentan la construcción de un enfoque conceptual que puede servir de base para el análisis de la dominación.

Así –según esta autora– el análisis del poder es la base de la obra de Foucault, "pero está siempre planteada en compleja imbricación con otras nociones a ella vinculadas: el saber, la verdad y el sujeto" (p. 143). Estos tres últimos aspectos citados se configuran como las principales preocupaciones de Foucault, para cuyo estudio la autora se centró en el análisis de las prácticas, que es precisamente en el que tienen sentido las relaciones de poder. De allí que, la obra de Foucault se enfoca en el análisis del discurso, las formaciones discursivas y los enunciados, al tiempo que la arqueología emerge como el método más idóneo que sustenta el análisis de las manifestaciones discursivas.

De acuerdo con Amigot (2005), en la obra de Foucault se ubican tres aspectos que constituyen las claves para el análisis del poder: i) el replanteamiento del concepto de poder de manera analítica y compleja, pero siempre vinculado con

situaciones históricas determinadas; ii) la interrogación sobre las diversas formas que adopta la verdad como una actitud crítica y moral inserta en un presente concreto; y, iii) los aspectos políticos y éticos como condicionantes para el ejercicio de la libertad, que está siempre vinculada con el análisis de los distintos modos de existencia, así como de la experiencia del sujeto.

Las conclusiones de Amigot (2005) dan cuenta que la postura de Foucault sobre los procesos de subjetivación, las relaciones de poder y la verdad aportan los fundamentos para avanzar en el análisis de los procesos de transformación experimentados por las sociedades. Basándose en los planteamientos de Foucault, la autora expresa que resulta difícil hablar de sujeto, así como de libertad. No obstante, una visión contextualizada e histórica podría aportar las bases para generar prácticas de libertad en función de criterios y de las percepciones de sus propios protagonistas.

La investigación de Amigot (2005) aporta los lineamientos epistemológicos y metodológicos adoptados en la presente investigación para el análisis de la naturaleza y características de las relaciones de poder que se presentan en las organizaciones en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En el cuadro 5 se resumen las contribuciones de las tesis doctorales descritas para el desarrollo de la presente investigación.

Cuadro 5

Síntesis de los aportes de las tesis doctorales a la investigación

Autor (año)	Objetivo	Aporte
Valderrama (2019)	Generar un conjunto de estrategias para la formación del juicio profesional del auditor, ante la subjetividad impuesta por las relaciones de poder desde el enfoque de Michael Foucault.	Postura asumida por el autor para el abordaje del juicio profesional del auditor desde los lineamientos de Foucault.

Fuente: Elaboración propia con base en tesis doctorales relacionadas con la investigación (2023)

Continuación Cuadro 5

Martínez (2018)	Evaluar los pros y contras de la aplicación de algunos componentes de la teoría del poder de Foucault en el ámbito del control sobre la información contable gubernamental y sus prácticas.	Fundamentos adoptados en la presente investigación para aplicar las bases de la teoría del poder periférico, al caso de las relaciones que se establecen entre la contabilidad, el poder y las organizaciones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
Ocampo (2017)	Comprender la contabilidad pública como una "tecnología de gubernamentalidad" (gobernanza) de la población que puede emplearse para la gestión del Municipio de Medellín, durante el período comprendido entre 1990 y 2015.	Metodología empleada para el abordaje de las relaciones de poder como aspecto característico de la contabilidad pública.
Rivera (2017)	Acercamiento a la obra de Foucault para el abordaje de las relaciones de poder, como base de la interpretación de las relaciones económicas que no se han logrado comprender, desde la perspectiva y metodologías propuestas por la corriente principal de investigación.	Bases para comprensión de la arqueología y la genealogía como métodos que se complementan para el abordaje de las relaciones de poder.
Vargas (2016)	Generar los elementos conceptuales de justicia tributaria que pudieran minimizar las contradicciones o tensiones presentadas entre la equidad y la igualdad, en un modelo de "Estado Social de Derecho" a partir del enfoque de John Rawls.	Concepto de justicia tributaria fundamentado en la teoría rawlsiana, según la cual la justicia se basa en el consenso y el contrato social.
Amigot (2005)	Análisis genealógico de la transformación de género circunscrita y situada en un determinado proceso y momento histórico.	Lineamientos epistemológicos y metodológicos que podrían adoptarse para el análisis de la naturaleza y características de las relaciones de poder que se presenta en las organizaciones en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración propia con base en tesis doctorales relacionadas con la investigación (2023)

Pasando ahora al examen de artículos científicos en las líneas de investigación referidas a las categorías que fundamentan las distintas tensiones abordadas en la presente investigación (específicamente, lo relacionado con el poder y las relaciones de poder en las organizaciones), se encuentra el estudio de Carreón y Campos (2008) titulado *Las organizaciones, el poder y Michel Foucault*, publicado en la *Revista Barataria.*

El mismo tuvo por objetivo aproximarse al estudio de la microfísica del poder en las organizaciones, desde la perspectiva de Foucault.

Basándose en la visión genealógica propuesta por Foucault, Carreón y Campos (2008) plantean que "el poder es en esencia lo que reprime" (p. 149). El mismo se expresa en todos los espacios a través de la represión, pero también se presenta a través de la guerra y la lucha entre "actores asimétricos". De allí que el poder se entiende como una especie de guerra silenciosa de baja intensidad. Por último, las conclusiones del estudio de Carreón y Campos (2008) enfatizan que la microfísica del poder se manifiesta en todas las relaciones sociales, incluidas las gestadas en las organizaciones, en las que se tiende a establecer relaciones de dominación a través de la implementación de estrategias y tácticas específicas.

Los aportes del estudio antes descrito para el desarrollo de esta investigación, se hallan en el análisis de las relaciones de poder gestadas en las organizaciones desde la perspectiva de Foucault. Esto permitió profundizar en la comprensión de las tensiones que suelen presentarse en cuanto al juicio profesional del contador público en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En esta orientación también se ubica el artículo de Pineda (2009), titulado *Poder, organización productiva y contabilidad* –Preludio–, publicado en la *Revista Contaduría*. Su objetivo central fue indagar sobre las posibles articulaciones entre el poder, la organización productiva y la contabilidad.

Para el autor, el ejercicio del poder ha promovido el establecimiento de una sociedad disciplinaria, que condiciona el funcionamiento de las organizaciones productivas, dado que en la medida "que este tipo de institución se va entronizando en las relaciones sociales comienza a consolidarse como condicionante de la sociedad" (Pineda, 2009, p. 125).

En las conclusiones del estudio, Pineda (2009) advierte que las relaciones entre la contabilidad y la organización productiva se podrían ampliar cuando se considera la evolución de una sociedad de las organizaciones. Se plantea además que la contabilidad debe considerarse como una práctica transversal que forma parte de toda organización racional.

En este sentido, las relaciones entre la contabilidad y la organización productiva se pueden extender hacia otras áreas como, por ejemplo, el tipo de lenguaje que posibilita el ejercicio de la contabilidad y su incidencia en la producción y reproducción de las representaciones sociales sobre los distintos elementos que conforman la organización.

Para el desarrollo de la presente investigación el aporte del estudio de Pineda (2009) estriba en el abordaje de las relaciones entre la contabilidad– en tanto práctica social e institucional– y las relaciones de poder gestadas en las organizaciones, cuya dinámica y naturaleza reafirman las bases de la contabilidad como eje transversal presente en toda organización.

Por su parte, el estudio de Yela e Hidalgo (2010) –titulado *El poder en Foucault: bases analíticas para el estudio de las organizaciones*–, publicado en la revista *Cuadernos de Administración,* abordó la concepción del poder existente en los estudios organizacionales como una herramienta para la comprensión de la dinámica de las organizaciones empresariales actuales.

Basándose en los estudios de Foucault, los autores afirman que el poder se entiende como un mecanismo que permite conducir las posibles conductas de los individuos y disponer el campo de acción de estos a través de algunas técnicas como la disciplina y la vigilancia. Ambas son precisamente los dispositivos de poder que "garantizan la obediencia y la economía de los gestos y el tiempo, y la presencia del

poder en el tejido de las relaciones entre los individuos" (Yela e Hidalgo, 2010, p. 59).

Con respecto a los estudios sobre el poder en las organizaciones, los autores señalan que los mismos se han centrado en una noción de poder con carácter instrumental, lo cual se explica a partir de los fundamentos teóricos que sustentan la legitimidad de las prácticas vigentes en las organizaciones. En este caso la organización se estudia "como una entidad autónoma con fronteras claramente definidas, en cuyo interior se establecen reglas, normas y procedimientos que se ajustan a las características y necesidades 'particulares' de cada organización y carecen de relación con el entorno de la misma" (Yela e Hidalgo, 2010, p. 67). De allí que el poder, aun cuando limita, también permite "fabricar gerencialmente" sujetos más flexibles, comprometidos con el cumplimiento de los lineamientos organizacionales.

Las conclusiones del estudio de Yela e Hidalgo (2010) revelan que la noción de poder prevaleciente en los estudios organizacionales se sustenta en unos fundamentos universales aplicables a todas las organizaciones. No obstante, esta postura del poder carece de referentes históricos, dado que ignora tanto los determinantes como los efectos del entorno sobre el desempeño y funcionamiento de las organizaciones.

El aporte del estudio de Yela e Hidalgo (2010) para el desarrollo de la presente investigación, se encuentra en la necesidad de incorporar, en los estudios organizacionales, el análisis de los aspectos que sustentan el ejercicio del poder en las organizaciones desde la postura de Foucault. Esto resulta clave para comprender cómo el poder disciplinario forma parte de la cotidianidad de la organización, de sus procesos y de las relaciones sociales que se establecen entre sus miembros.

En esta misma línea de investigación vinculada con las relaciones de poder en las organizaciones también se ubica el trabajo de Álvarez (2011), titulado *El poder y las relaciones de poder en las organizaciones. Algunas aproximaciones teóricas desde las perspectivas de Michel Foucault, Pierre Bourdieu y Max Weber,* publicado en la Revista *Gestión & Sociedad.* El mismo se orientó al esclarecimiento del poder y de las relaciones de poder en las empresas, a través de las aproximaciones teóricas que sobre el poder y sus relaciones han propuesto algunos autores como Foucault (2003), Bordieu (1995, 1997, 2000) y Weber (2002).

Para Álvarez (2011) el poder a nivel de las organizaciones se conforma a partir de relaciones verticales (ascendentes y descendentes) –como por ejemplo, las relaciones entre jefes y subordinados– y de relaciones horizontales –como por ejemplo, las relaciones entre empleados o profesionales que se desempeñan en una misma área, así como las que se establecen entre los dueños y los socios–, ejercidas en el interior de aquellas. De este modo, en la medida que las organizaciones se abordan como sistemas funcionales, la premisa es que los sistemas que la integran se articulan a través de las relaciones de un poder ampliamente ejercido y aceptado.

Desde esta perspectiva, las organizaciones se conciben como espacios "en donde la microfísica del poder es claramente identificable y localizable" (Álvarez, 2011, p. 151). En ellas el poder se presenta a través de juegos de estrategias ejercidas entre los directivos, entre los jefes, entre los subordinados, así como entre unos y otros miembros de la organización.

Por tanto, en las organizaciones el poder se ejerce a través de principios normativos que implican para sus miembros actuar de una manera determinada en el cumplimiento de sus funciones. De este modo, el poder ejercido como una acción "produce obediencia, no dominación, porque el acto de obedecer es libre, esté enmarcada en la legalidad o en su apariencia" (Álvarez, 2011, p. 151). La autora

también señala que otra fuente de relaciones de poder ejercida en las organizaciones se encuentra en las prácticas administrativas llevadas a cabo por grupos de individuos que trabajan colectiva y organizadamente, de acuerdo con los objetivos organizacionales. En esta última categoría de relaciones destaca que el trabajo individual de los miembros de la organización se integra y articula con las bases del sistema que promueve el desarrollo de la misma.

Las conclusiones del estudio de Álvarez (2011) dan cuenta que las relaciones laborales al interior de las organizaciones se manifiestan a través de juegos de estrategias reguladas básicamente por relaciones de poder, de control, de disciplina, de las acciones y de los saberes. En este caso, el poder se ejerce por medio de las prácticas administrativas que implican para todos los miembros de la organización el desempeño de sus actividades y funciones en sintonía con los objetivos organizacionales.

Los aportes del estudio de Álvarez (2011) para el desarrollo de la presente investigación se encuentran en el abordaje de las relaciones de poder en el caso de las organizaciones, así como de algunos elementos para el análisis de la tensión derivada de la presión de los propietarios, accionistas y administradores de las organizaciones sobre los preparadores de la información financiera, para que estos últimos apliquen técnicas de contabilidad creativa a fin de alterar los registros contables y reducir las obligaciones fiscales.

En esta misma línea de investigación relacionada con el poder se ubica el estudio de Mariño-Arévalo (2014), titulado *Las relaciones de poder y la comunicación en las organizaciones: una fuente de cambio,* publicado en la Revista *AD-minister.* En el mismo se analizó el vínculo existente entre la comunicación y el poder, con especial énfasis en el efecto que este último podría tener en el cambio experimentado cotidianamente en las organizaciones.

Para el autor, el poder es un concepto relacional. El mismo no puede comprenderse de manera desvinculada de los sistemas sociales –incluidas las organizaciones–, dado que cuando se trata el tema de las relaciones sociales también se abordan las relaciones de poder. Así, es fundamental identificar las diversas formas de manifestación del poder en las organizaciones, con especial énfasis en los mecanismos bajo los cuales este se presenta, lo cual aportaría las bases para el establecimiento de nuevas formas de relaciones –incluyendo las de poder–, que más allá de enfatizar en la normalización e individualización de los miembros de la organización, permitan a través de la comunicación construir sociedades más autónomas e incluyentes.

Las conclusiones del estudio de Mariño-Arévalo (2014) revelan que los procesos de comunicación constituyen un mecanismo de poder que existe en la sociedad en general, incluidas las organizaciones. Sin embargo, la comunicación como mecanismo de poder debe analizarse en cada organización en particular, dado que lo importante no es precisamente atacar a los grupos más privilegiados o elitistas de la sociedad, sino más bien las técnicas e instrumentos que sustentan las diversas manifestaciones del poder, así como los efectos de dominación derivados del ejercicio del poder.

Los aportes del estudio de Mariño-Arévalo (2014) para el desarrollo de la presente investigación se hallan en la comprensión de la comunicación como instrumento de poder empleado en las organizaciones, que cuando se utiliza de manera adecuada puede inducir relaciones de cooperación –tanto entre los miembros, como entre los distintos niveles que conforman la organización–. En estos términos, la comunicación podría ser un elemento que en el caso de la presente investigación, aportaría algunos fundamentos para minimizar las tensiones

derivadas del juicio profesional del contador público en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Finalmente, también en esta línea de investigación sobre el poder se encuentra el estudio de Zúñiga (2017), titulado *Gerencia política: hacia una nueva comprensión del poder en las empresas y organizaciones,* publicado en la *Revista Nacional de Administración*. El objetivo central fue discutir una postura innovadora sobre la forma cómo en la ciencia administrativa se puede abordar el poder en las empresas y otro tipo de organizaciones, desde el punto de vista de la toma de decisiones estratégicas.

El autor indica que el abordaje de las relaciones de poder en las organizaciones es un aspecto que implica un replanteamiento de estas últimas, en el sentido que deben entenderse como "sistemas organizativos y constructos sociales, en forma concomitante" (Zúñiga, 2017, p. 17). En éstos el poder se concibe como la definición de las decisiones que permiten la autorregulación de los sistemas sociales, incluidas las organizaciones. Por tanto, el poder como medio es el que establece qué pueden hacer los miembros de la organización, cómo hacerlo y bajo qué términos hacerlo. Y ello se concreta en las ordenanzas, en las normas, en las leyes y en regulaciones que orientan y delimitan el funcionamiento de las organizaciones.

De esta manera, el poder como medio del sistema político permite definir las reglas del juego para el funcionamiento empresarial; y por ende, se configura como el instrumento que promueve la creación de las condiciones para que en la empresa se desarrollen "estructuras de autoridad y las posiciones estructurales de jerarquía que sus miembros encarnan mediante sus roles específicos" (Zúñiga, 2017, p. 19).

Entre las conclusiones Zúñiga (2017) expone que las relaciones de poder gestadas entre las empresas y el contexto es un asunto fundamental para que las primeras puedan sobrevivir y consolidarse en un ambiente globalizado como el

actual. También enfatiza en la necesidad de avanzar en la construcción de la gerencia política como un área especializada de la administración. Dentro de esta última podrían desarrollarse algunas líneas de investigación vinculadas con el ejercicio del poder en las organizaciones.

El estudio de Zúñiga (2017) aporta las bases para la comprensión de las manifestaciones de poder en las organizaciones, así como para el análisis de algunos rasgos implícitos en las tensiones relacionadas con el juicio profesional del contador público en el ejercicio de las obligaciones tributarias; de allí sus nexos con esta investigación. En tal sentido, el liderazgo ejercido de manera vinculante con la democracia del poder en la organización podría contribuir con la minimización de tales tensiones, en la medida que los problemas presentados en este campo no se conviertan en limitaciones para el logro de los objetivos organizacionales, sino en oportunidades para alcanzarlos.

En el cuadro 6 se presenta una síntesis de los aportes de los artículos científicos seleccionados en la línea de investigación relacionada con el poder y la manifestación de las relaciones de poder en las organizaciones.

Cuadro 6

Aportes de los artículos científicos seleccionados en la línea de investigación sobre el poder y la manifestación de las relaciones de poder en las organizaciones

Autor (año)	Objetivo	Aporte
Carreón y Campos (2008)	Aproximarse al estudio de la microfísica del poder en las organizaciones desde la perspectiva de Foucault.	Análisis de las relaciones de poder que tienen lugar en las organizaciones, desde la perspectiva de Foucault.
Carreón y Campos (2008)	Aproximarse al estudio de la microfísica del poder en las organizaciones desde la perspectiva de Foucault.	Análisis de las relaciones de poder que tienen lugar en las organizaciones, desde la perspectiva de Foucault.

Fuente: Elaboración propia con base en los artículos científicos en torno al poder en las organizaciones (2023)

Continuación Cuadro 6

Pineda (2009)	Indagar sobre las posibles articulaciones entre el poder, la organización productiva y la contabilidad.	Abordaje de las relaciones entre la contabilidad –en tanto práctica social e institucional– y las relaciones de poder que tienen lugar en las organizaciones, cuya dinámica y naturaleza reafirman las bases de la contabilidad como eje transversal presente en toda organización.
Álvarez (2011)	Esclarecimiento del poder y de las relaciones de poder en las empresas, a través de las aproximaciones teóricas que sobre el poder y sus relaciones han propuesto algunos autores como Foucault, Bordieu y Weber.	Elementos para el análisis de la tensión derivada de la presión de los propietarios, accionistas y administradores de las organizaciones sobre los preparadores de la información financiera, para que estos últimos apliquen técnicas de contabilidad creativa.
Zúñiga (2017)	Discutir una postura innovadora sobre la forma como en la ciencia administrativa se puede abordar el poder en las empresas y organizaciones desde el punto de vista de la toma de decisiones estratégicas.	Comprensión de las manifestaciones de poder en las organizaciones, así como para el abordaje de algunos rasgos implícitos en las tensiones relacionadas con el juicio profesional del contador público en el ejercicio de las obligaciones tributarias.
Mariño-Arévalo (2014)	Analizar el vínculo existente entre la comunicación y el poder, y el efecto que el mismo podría tener en el cambio experimentado cotidianamente en las organizaciones.	Comprensión de la comunicación como instrumento de poder empleado en las organizaciones, que cuando se utiliza de manera adecuada puede inducir relaciones de cooperación tanto entre los miembros como entre los distintos niveles que conforman la organización.

Fuente: Elaboración propia con base en los artículos científicos en torno al poder en las organizaciones (2023)

Por otra parte, en las líneas de investigación en política fiscal, tributos y evasión fiscal se encuentra el trabajo de Malsch y Gendron (2011), titulado *Reining in auditors: On the dynamics of power surrounding an ''innovation'' in the regulatory space*, publicado en la Revista *Accounting, Organizations and Society*, el cual se fundamentó en el modelo de poder multidimensional de Lukes (2005, 2007) para determinar cómo la creación de la Junta de Responsabilidad Pública de Canadá (CPAB) ha incidido en la dinámica del poder entre los principales actores, que ejercen funciones de regulación en el ámbito de la contabilidad pública de Canadá.

Las conclusiones de la investigación de Malsch y Gendron (2011) revelan que, tras el colapso de la firma Arthur Andersen, se han incrementado progresivamente los mecanismos para asegurar la independencia de los auditores en su ejercicio profesional. Así mismo, se han creado organismos de regulación orientados a promover la independencia del auditor.

Basándose en una versión modificada del Modelo multidimensional de poder de Lukes (2005, 2007), los autores examinaron los patrones de resistencia que tienen lugar en los sujetos de estudio después de un cambio en la regulación. Se encontró que las dinámicas de poder –mismas que fundamentan tanto los discursos de los auditores y de los organismos de regulación, como sus acciones individuales– interactúan para modificar, desacreditar y mantener las tradiciones regulatorias.

Adicionalmente, los autores referidos enfatizan en el poder que tienen las firmas internacionales de auditoría para influir en los debates y reformas regulatorias, lo cual les permite alcanzar sus propios intereses, cuando el organismo regulador o el contexto no se adapta a sus exigencias para materializar sus objetivos en el entorno global. Se destaca la necesidad de instrumentar mecanismos de vigilancia, para minimizar los factores de turbulencia social y económica que pueden incidir en el funcionamiento y desempeño de las organizaciones en los mercados globales.

Los aportes del estudio descrito para el desarrollo esta investigación se encuentra en el análisis crítico del poder y de la resistencia, como aspectos clave que se articulan en la lógica del proceso de regulación implementado en Canadá. Se enfatiza en el hecho que las firmas de auditores cuentan con los recursos para organizarse ante la adversidad y disponen de la capacidad para explotar la "brecha regulatoria" que se ha desarrollado entre los organismos reguladores tradicionales

(vinculados con el Estado-Nación) y las firmas de auditoría, que tienen cada vez más influencia en el nuevo marco regulatorio contable internacional.

Por su parte, Crawford, Ferguson, Helliar y Power (2013) en el artículo titulado *Control over accounting standards within the European Union: The political controversy surrounding the adoption of IFRS 8*, publicado en la Revista *Critical Perspectives on Accounting*, analizaron la lucha por el poder presentada en la dinámica contable como consecuencia de la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera *8 (conocida como IFRS 8, por sus siglas en inglés), denominada* Segmentos de Operación (IASB, 2006).

Como conclusiones de la investigación destacan que la adopción de la NIIF 8 en la Unión Europea (UE) ha sido un proceso político impulsado por los valores "tradicionales" del Estado. Se precisa que la UE tiene una postura contradictoria en cuanto al proceso de regulación contable internacional, pues insiste en algunos aspectos vinculados con la cultura angloamericana de la regulación, tales como la independencia del Estado y el énfasis en el mercado. Con base en estas y otras consideraciones, el estudio reafirma que la posición de la UE con respecto a la adopción de las NIIF es bastante débil.

Los aportes del estudio citado para el desarrollo de esta investigación se encuentran en el abordaje del control como un dispositivo de poder. En el caso específico del estudio antes citado, el control estatal ha generado controversias para la adopción de la NIIF 8 en el ámbito de la UE, pues a partir de dicha adopción se reduce la participación que tradicionalmente había tenido el Estado en el proceso de regulación contable. Esto se interpreta como la renuencia de los Estados-Naciones –o más propiamente, de los supra-Estados, como ocurre en el artículo revisado–, a renunciar al poder –en este caso, el de regular/legislar, el de vigilar, entre otros–.

Así mismo Long y Basoglu (2016) en el artículo titulado: *The impact of task interruption on tax accountants' professional judgment,* publicado en la Revista *Accounting, Organizations and Society*, analizaron la incidencia de los clientes y compañeros de trabajo, así como de los cambios del entorno sobre las actividades realizadas por los profesionales de la contabilidad en el ejercicio de la práctica fiscal.

Los autores señalan que los profesionales contables están motivados para reducir la responsabilidad fiscal del cliente como mecanismo para maximizar sus ingresos después de cancelar los impuestos. Adicionalmente, el estudio enfatiza que cuando los profesionales responsables de la práctica impositiva están altamente comprometidos con este objetivo, la interrupción de las tareas inducirá un cambio sistemático en sus juicios profesionales para que sus clientes puedan alcanzar los objetivos propuestos, generando confianza para el desarrollo de esta actividad.

Para el desarrollo del estudio propuesto en este manuscrito, la investigación antes descrita aporta las bases para el análisis de una de las tensiones más frecuentes presentadas en el campo fiscal. La misma es consecuencia de que los profesionales de la contabilidad suelen encontrar presiones por parte sus clientes (es decir, provenientes de aquellos con quienes mantienen una relación de dependencia; esto es, subordinación al poder), que inducen la aparición de sesgos en su juicio profesional y que direccionan su actuación para alcanzar los objetivos propuestos por los primeros.

En esta misma dirección, Grundmann y Graf (2017), en el artículo titulado *How income and tax rates provoke cheating – An experimental investigation of tax morale*, publicado en el *Journal of Economic Psychology* analizaron los efectos causales de los ingresos y de las tasas impositivas en la moral tributaria. Los autores partieron de la premisa que el ingreso devengado varía en función del esfuerzo de los individuos,

sus habilidades y la suerte (variables endógenas), así como, de la duración de las tareas (variables exógenas).

Además de la revisión bibliográfica, la metodología de la investigación se basó en un experimento efectuado por computadora, aplicado en siete sesiones a 20 sujetos de estudio, en el laboratorio de clases de la Universidad de Passau (Alemania). El estudio partió de las siguientes hipótesis: i) el cumplimiento de las obligaciones tributarias comúnmente depende, además de la moral tributaria, de los riesgos implícitos en su detección y sus efectos en la reputación; y, ii) los gobiernos –como parte de la política fiscal– pueden encontrar algún incentivo para imponer impuestos más altos sobre algunos tipos de ingresos en lugar de otros.

Entre los hallazgos más relevantes de la investigación los autores destacan que en el campo empírico –a diferencia de la jerarquía de las necesidades propuesta por Maslow (1943) –, la moral tributaria disminuye en la medida que se incrementan los ingresos. Por tanto, los datos demuestran la existencia de una "fuerza psicológica" general que induce a los actores económicos con altos ingresos a asumir una cultura de engaño para la evasión de sus obligaciones fiscales.

El estudio descrito representa un aporte relevante para la presente investigación pues analiza una de las tensiones aludidas en la sección anterior, de interés en materia tributaria, que está relacionada con la presión ejercida por los propietarios, accionistas y administradores de las entidades que informan sobre los preparadores de la información, para que estos alteren los registros contables o para que mantengan parte de la información en secreto, como acciones que conducen a reducir las obligaciones fiscales de la entidad.

En esta misma línea relacionada con la evasión fiscal se ubica el estudio de Norton (2017), titulado *Suspicion of money laundering reporting obligations: Auditor compliance, or skeptical failure to engage?* El mismo fue publicado en la revista *Critical*

Perspectives on Accounting, en el cual se analizan los problemas del lavado de dinero –derivados muchas veces de la evasión de la legislación fiscal–, con especial énfasis en la naturaleza de la relación entre los auditores y el Estado.

Para cumplir con su objetivo, el autor adoptó el método de "coincidencia de patrones", entendidos estos desde la perspectiva Reay y Jones (2015) como el conjunto de símbolos y creencias expresadas en los discursos verbal, visual o escrito, así como en las normas observadas en los comportamientos, actividades y prácticas materiales asociadas con una lógica institucional.

En esa orientación, el método de coincidencia de patrones tiene un carácter deductivo y privilegia el uso de la fundamentación teórica existente para el análisis de las diferentes lógicas relacionadas con el objeto de estudio, así como la comparación de los resultados encontrados con respecto a otros estudios que también han abordado la temática.

Los resultados de la investigación dan cuenta que los legisladores, los reguladores y los financiadores operan como poderosos cuerpos que disponen de los recursos, el tiempo y la habilidad para impulsar la comparabilidad global y las lógicas contables de la acumulación.

Adicionalmente, se reafirma que las organizaciones benéficas –como las organizaciones no gubernamentales (ONG), o las sin fines de lucro– aun cuando tienen el objetivo de lograr el bien de la comunidad, se encuentran atrapadas en las lógicas prevalecientes derivadas del nuevo contexto contable internacional. Esto último dificulta su capacidad para resolver/atender las diversas demandas de las comunidades con respecto a la rendición de cuentas, pues tales entidades deben publicar informes financieros que resulten útiles para una multiplicidad de usuarios que tienen intereses diversos.

Este estudio representa otro aporte para el desarrollo de la investigación, pues aborda la tensión que enfrentan una tipología especial de organizaciones –las ONG– para adoptar las bases del nuevo marco regulatorio contable internacional, con el fin último de que su información financiera –revelada y presentada de acuerdo con los estándares propuestos– sea útil para la toma de decisiones. Así mismo trae a colación un aspecto pocas veces abordado en la literatura en el campo fiscal, el cual se refiere a que algunas entidades orientan recursos –muchas veces, muy cuantiosos– para la creación de ONG como mecanismos o vías alternativas para la reducción de sus obligaciones tributarias.

En el cuadro 7 se resumen las contribuciones de los artículos discutidos en esta sección, referidos a las áreas de política fiscal, tributos y evasión para el desarrollo de la presente investigación.

Cuadro 7
Síntesis de los aportes de los artículos científicos en la línea de investigación en política fiscal, tributos y evasión

Autor/año	Objetivo	Aporte
Malsch y Gendron (2011)	Determinar cómo la creación de la Junta de Responsabilidad Pública de Canadá (CPAB) ha incidido en la dinámica del poder entre los principales actores que ejercen funciones de regulación en el ámbito de la contabilidad pública de Canadá.	Análisis crítico del poder y la resistencia, como aspectos clave que se articulan en la lógica del proceso de regulación implementado en Canadá.
Crawford, Ferguson, Helliar y Power (2013)	Análisis de la lucha por el poder que se presenta en la dinámica contable como consecuencia de la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera *8, llamada Segmentos de operación* (IASB, 2006).	Abordaje del control como un dispositivo de poder.
Long y Basoglu (2016)	Análisis de la incidencia de los clientes y compañeros de trabajo, así como de los cambios del entorno sobre las actividades realizadas por los profesionales de la contabilidad en el ejercicio de la práctica fiscal.	Bases para el análisis de una de las tensiones más frecuentes presentadas en el campo fiscal, que es consecuencia de que los profesionales de la contabilidad suelen encontrar presiones por parte sus clientes, quienes inducen a sesgos en su juicio profesional y que direccionan su actuación para alcanzar los objetivos propuestos por los primeros.

Fuente: Elaboración propia con base en artículos científicos en materia de política fiscal, tributos y evasión, 2023

Continuación Cuadro 7

Grundmann y Graf (2017)	Análisis los efectos causales de los ingresos y de las tasas impositivas en la moral tributaria.	Bases para el análisis de la tensión relacionada con la presión ejercida por los propietarios, accionistas y administradores de las entidades que informan sobre los preparadores de la información, para que estos alteren los registros contables o para que mantengan parte de la información en secreto, como acciones conducentes a reducir las obligaciones fiscales de la entidad.
Norton (2017)	Análisis de los problemas del lavado de dinero –derivados de la evasión de la legislación fiscal– , con especial énfasis en la naturaleza de la relación entre los auditores y el Estado.	Abordaje de la tensión que enfrenta una tipología especial de organizaciones –las ONG– para adoptar las bases del nuevo marco regulatorio contable internacional, con el fin último de que su información financiera (revelada y presentada de acuerdo con los estándares propuestos), sea útil para la toma de decisiones.

Fuente: Elaboración propia con base en artículos científicos en materia de política fiscal, tributos y evasión, 2023

2.2. *La tributación y el juicio profesional*

En esta sección se presentan los fundamentos teóricos que orientan el desarrollo de la presente investigación. En primer lugar, se discute el rol del Estado en la conformación de los sistemas tributarios, como aspecto fundamental de la política fiscal, con especial énfasis en los principios de la tributación, así como en la concepción de los tributos como un dispositivo de poder. En segundo lugar, se analiza el juicio profesional emitido por los contadores públicos en el desempeño de la práctica contable, enfatizando en sus elementos constituyentes desde el punto de vista normativo.

2.2.1. *El Estado y su rol controlador en los sistemas tributarios como manifestación concreta del ejercicio del poder jurídico*

De acuerdo con Torres (2017), las cuestiones vinculadas con el poder y el Estado, al igual que la relación específica que se establece entre ambos conceptos, son

problemas centrales y "estructurantes", tanto de la teoría social clásica como de la contemporánea.

De otro lado, la tributación es un campo de investigación multidisciplinario que trasciende el aspecto fiscal para abarcar los aportes de otras disciplinas como la economía, el derecho, la sociología y la política. No obstante, con frecuencia en el campo empírico ha predominado el análisis de los tributos desde una postura económica basada en la política fiscal como un instrumento implementado para determinar el monto de los ingresos requeridos por el Estado para "poder realizar los fines que le han sido encomendados por la sociedad, así como la fuente de riqueza de la que deberían detraerse dichos recursos" (Piza, 2001, p. 68).

Por su parte Peralta (2014) advierte que los tributos, además de cumplir una función de recaudación de ingresos para financiar los gastos públicos, también cumplen una extra-fiscal –incentivadora–. Esto se debe a que, en la medida que se sustenta en los principios de justicia, la tributación puede convertirse en un mecanismo fundamental tanto para una adecuada redistribución de la riqueza entre los miembros de la sociedad, como para encauzar e inducir en los ciudadanos algunos comportamientos deseables para mejorar el bienestar de la sociedad o comunidad.

Así, la tributación pasa a ser un deber fundamental que deben cumplir los ciudadanos. Sus fundamentos se encuentran básicamente en los valores de solidaridad y justicia. En este escenario, "el individuo desempeña un papel activo dentro de la sociedad, toda vez que a través del tributo pasa a ser ciudadano contribuyente de la comunidad de la cual es parte" (Peralta, 2014, p. 97). Por ende, el tributo se configura como un instrumento que se encuentra al servicio de la sociedad, el cual "permite la existencia material del Estado y la inducción de comportamientos correctos conforme a los valores de la comunidad" (p. 97).

En este sentido, Peralta (2014) destaca que bajo el análisis tradicional de los sistemas tributarios es común encontrar –en el diseño de impuestos/tributos–, la consideración de algunos principios como la equidad vertical y horizontal, la neutralidad, su fácil administración, entre otros. En las últimas décadas, en particular desde disciplinas como la economía, algunos autores integran también tales principios con los de la economía del bienestar (Rosen, 2011; Yáñez, 2015).

En el campo específico de la contabilidad, los principios que tradicionalmente han sustentado la tributación pueden resumirse en los términos siguientes (Geli y Giustinian, 2016):

A. *Capacidad contributiva*: la distribución de la carga impositiva se establece en función de la capacidad de pago del sujeto/individuo/entidad, principio que a su vez ha de estar en concordancia con el de equidad. En algunos casos también se le denomina capacidad contributiva o económica, si bien algunas legislaciones podrían reconocer distinciones entre ellas. Esta capacidad se proyecta sobre todos los ciudadanos y, desde las finanzas públicas, no es más que la expresión de la necesidad de que todos los sujetos concurran sufragar los gastos del Estado (Masbernat, 2010).

   De aceptación universal, el principio hace referencia a que los ciudadanos con igual capacidad de pago contribuyan en igual forma, en tanto que los de mayor capacidad deban pagar más con respecto a quienes se hallan en posición menos ventajosa.

   Dicha capacidad está determinada por el bienestar económico o el nivel general de vida del contribuyente. En el caso de los individuos, se trata de un elemento personal que revela a través de una determinada situación económica, de la cual se infiere su capacidad para afrontar el pago de los tributos.

Para Iturrioz (1981) la capacidad contributiva constituye un juicio de valor, en tanto la apreciación política efectuada por parte del Estado a través de sus órganos legislativos y que por lo tanto, para su medición está sujeta a distintos criterios.

Adicionalmente, esa capacidad de pago surge a partir de determinados montos que cubren lo que se considera un nivel mínimo, a partir del cual deben soportar una carga tributaria. La definición de tales niveles mínimos y la proporcionalidad, progresividad o regresividad de los tributos es una cuestión política que se fundamenta en una evaluación razonable de las circunstancias de lugar, tiempo y fines de la tributación. Algunas formas habituales para medir la capacidad contributiva consisten en el cálculo de índices (como, por ejemplo, los de patrimonio, de ingreso o renta), o a través de los llamados indicios (entre ellos, gastos, salarios pagados, transacciones).

Este principio está directamente ligado con la tensión explicada en la sección anterior, en relación con las entidades y sus accionistas/socios mayoritarios, cuyos intereses precisamente son antagónicos: mientras más elevadas sean las ganancias derivadas de su actividad económico-financiera, menor propensión a pagar tributos tendrán.

B. *Progresividad*: un impuesto o tributo se considera que es progresivo para aquellos niveles de ingreso/renta en los cuales esta relación (tributo o tasa con respecto al ingreso/renta del contribuyente) aumenta de manera proporcional. En aquellos casos en los que tal relación es constante se dice que el impuesto o tributo es proporcional, en tanto que este último será regresivo cuando tal relación disminuya.

   No obstante, es necesario tener en cuenta que para que un impuesto o tributo sea progresivo no es suficiente que este se incremente a medida que aumenta

el ingreso/renta ya que, si el incremento del impuesto se instrumenta a una tasa efectiva inferior a ingreso/renta, se convertiría entonces justamente en lo contrario (esto es, en regresivo) (Geli y Giustinian, 2016).

También este principio se vincula directamente con la relación que establecen las entidades y sus accionistas/socios mayoritarios con la autoridad tributaria: mientras esta última tiene como cometido garantizar la progresividad como principio rector de un sistema tributario específico (orientado a la eficiencia y al logro del bienestar social/colectivo; esto es, la predominancia del interés público), las acciones y presiones de los accionistas/socios mayoritarios en la práctica justamente propician que ocurra lo contrario (es decir, que lo común sea la regresividad impositiva, sobre todo en el caso de las personas jurídicas) (Geli y Giustinian, 2016).

C. *Equidad*: implica que los individuos o entidades con la misma capacidad de pago paguen/contribuyan con la misma cuantía, en tanto que los que tengan una mayor capacidad paguen más.

Esta naturaleza implica por lo tanto distinguir dos puntos de vista en este concepto: i) el primero está referido a la *equidad horizontal*, que se resume en dar igual trato a quienes se encuentran en la misma situación; y, ii) el segundo, que se refiere a *la equidad vertical*, que consiste en dar trato distinto a aquellos que se encuentran en situación distinta. Al hacerlo, este principio se desdobla en otros dos que le complementan, al tiempo que son indispensables para alcanzar el ideal de justicia tributaria: la generalidad y la igualdad (Geli y Giustinian, 2016).

En este caso, un determinado juicio de un contador público en su ejercicio podría direccionar la aplicación en sentido contrario al principio de equidad. Esto podría ocurrir, por ejemplo, cuando por instrucciones de los socios/accionistas mayoritarios, el contador público omite o manipula parte

de la información y cuyas consecuencias se expresan en un menor pago de tributos por parte de la entidad contratante. Es –por tanto– un principio ligado a la tensión entre la entidad (sus propietarios/accionistas/socios mayoritarios), el contador público y la administración tributaria. No es menos cierto que acá intervendría también –desde la arista del contador público- el aspecto ético.

Para Masbernat (2010) los principios tributarios descritos se interrelacionan y condicionan mutuamente. En conjunto todos ellos conforman el "principio de justicia tributaria", considerado como la base que sustenta el deber constitucional de los ciudadanos de contribuir con los gastos públicos. En el cuadro 8 se resumen los vínculos entre los principios tradicionales que han fundamentado la tributación y las tensiones que son objeto de estudio en la presente investigación.

Cuadro 8
Síntesis de la relación entre los principios que han fundamentado la tributación y las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias

Principio	Tensión
Capacidad contributiva: los ciudadanos con igual capacidad de pago deben contribuir en igual forma, en tanto que los de mayor capacidad deban pagar más impuestos con respecto a quienes se hallan en posición menos ventajosa.	Los intereses de las entidades y sus accionistas/socios mayoritarios son antagónicos, pues mientras más elevadas sean las ganancias derivadas de su actividad económico-financiera, menor propensión a pagar tributos tendrán.
Progresividad: un impuesto o tributo se considera progresivo para aquellos niveles de ingreso/renta del contribuyente en los cuales esta relación (tributo o tasa con respecto al ingreso/renta) aumenta de manera proporcional. En aquellos casos en los que tal relación es constante se dice que el impuesto o tributo es proporcional, mientras que será regresivo cuando tal relación disminuya.	Mientras que la autoridad tributaria tiene como cometido garantizar la progresividad como principio rector de un sistema tributario específico, las acciones y presiones de los accionistas/socios mayoritarios en la práctica justamente propician que ocurra lo contrario.

Fuente: Elaborado a partir de Geli y Giustinian (2016), Masbernat (2010) e Iturrioz (1981)

Continuación Cuadro 8

Equidad: implica que los individuos o entidades con la misma capacidad de pago paguen lo mismo, en tanto que los que tengan una mayor capacidad paguen más.	El juicio de un contador público en su ejercicio podría direccionar la aplicación en sentido contrario al principio de equidad; por ejemplo, cuando por instrucciones de los socios/accionistas mayoritarios aquel omite o manipula parte de la información y cuyas consecuencias se expresan en un menor pago de tributos por parte de la entidad contratante

Fuente: Elaborado a partir de Geli y Giustinian (2016), Masbernat (2010) e Iturrioz (1981)

En este contexto puede afirmarse que uno de los campos poco explorados en materia fiscal es precisamente el vinculado con las relaciones de poder, como mecanismo que fundamenta la constitución de sujetos de poder. En tal sentido, se evidencia una tendencia de los organismos y entidades de la administración pública –que por naturaleza tienen a su cargo funciones de recaudación fiscal– a imponer el control en un contexto financiero caracterizado por la evasión y la existencia de necesidades fiscales que deben cubrirse para responder las demandas sociales.

Como bien lo expresa Piza (2001), la exacerbación de la tendencia descrita puede en algunas ocasiones incidir en los derechos y las garantías de los contribuyentes, ya sea por las arbitrariedades contenidas en la legislación, o bien por los vacíos o inconsistencias legales o por la aplicación abusiva de la legislación en materia fiscal y tributaria.

En todos los casos citados el poder se manifiesta como una especie de enfrentamiento entre las autoridades tributarias y los sujetos de poder, lo cual revela la necesidad de alcanzar un equilibrio "entre la concesión de poderes la administración tributaria y el respecto a los derechos y garantías de los contribuyentes mediante la implantación de límites a esos poderes" (Piza, 2001, p. 67).

En este campo, aspectos como la identificación de las variables que afectan a los ingresos fiscales de la administración tributaria y cómo la recaudación efectuada por esta última puede ser potenciada –con el fin último de financiar el gasto público y, por lo tanto, el funcionamiento de los Estados, resultan clave para el diseño de sistemas tributarios eficientes en el cumplimiento de sus objetivos, pero también para el efectivo ejercicio del poder.

Adicionalmente, en la literatura es frecuente observar cómo –a través de la investigación cuantitativa como herramienta– se evalúa si un país recauda suficientes impuestos de acuerdo con su capacidad tributaria (por ejemplo, Castañeda, 2018), que es la idea que subyace en la denominada literatura del esfuerzo tributario.

Un aspecto que se destaca del trabajo de Piza (2001) es que la fijación de impuestos y otras especies tributarias involucra una relación de intercambio entre los ciudadanos (que, en el caso de la presente investigación, se añadiría, entre las entidades de la que forman parte aquellos o a través de las cuales realizan alguna actividad económico-financiera) y el gobierno. De esta manera, los ingresos fiscales y su composición están afectados no solo por factores económicos, sino además por otros de naturaleza social y política, así como por los contables y los financieros.

Como ejemplo de factores de orden social Estévez y Esper (2009) señalan que en aquellos países donde las leyes tributarias no han sido internalizadas por los ciudadanos, la administración tributaria con frecuencia adopta medidas coercitivas para materializar sus objetivos de control, fiscalización y recaudación. No obstante, aplicar únicamente la coerción para asegurar la recaudación impositiva genera un costo muy elevado –financiero, humano y material– para la administración tributaria.

En este sentido, los citados autores advierten que la aplicación de medidas coercitivas no es un proceso sencillo, dado que: i) para el Estado resulta imposible mantener una vigilancia permanente de los ciudadanos para que cumplan con sus obligaciones tributarias; y, ii) la legitimidad de la administración tributaria se afecta en la medida que los ciudadanos que cumplen con sus obligaciones tributarias son tratados como sospechosos, lo cual reduce la confianza en las instituciones del Estado, al tiempo que induce conductas y acciones por parte de los ciudadanos que devienen en el incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Por otra parte, para entender por qué algunos Estados exhiben un mejor desempeño fiscal o tienen una mejor estructura redistributiva que otros, es necesario considerar los factores que potencialmente podrían afectar la forma cómo los pagadores de impuestos perciben dicha relación. Serían, por ejemplo, los casos de las instituciones políticas y de gobierno (Castañeda, 2018). Pero, además, la historia y las instituciones podrían también explicar por qué algunos países con pasados parecidos tienen sistemas tributarios que se desempeñan de manera similar. Así, por ejemplo, los países desarrollados tienden a recaudar más tributos y a tener una estructura más redistributiva que la de los países en desarrollo.

Otro aspecto relevante también destacado en la literatura –entre otros– es el que los regímenes democráticos pueden costear mejor los impuestos y las ganancias impositivas. De esta manera, tal y como señalan Acemoglu y Robinson (2006), la "democracia" puede ser interpretada como una "dictadura de los pobres y de la clase media", por cuanto en ella son tomadas en cuenta las preferencias por la distribución –de estos estratos socioeconómicos– dentro de la elección colectiva. En esta misma dirección apuntan otros hallazgos relativos a situaciones con medios de comunicación libres, que informan de manera efectiva sobre las acciones de los políticos a los ciudadanos.

Adicionalmente, Castañeda (2018) indica la existencia otros factores determinantes de la tributación, que han sido abordados más intensivamente en la literatura. Es el caso del desempeño económico de determinados sectores económicos en comparación con la economía global (como porcentaje del PIB), incluyendo en ese listado a otras variables demográficas y socioeconómicas.

Como colofón de esta sección puede afirmarse que los tributos diseñados e implementados por parte de la autoridad o administración tributaria se configuran en un dispositivo de poder que transforma a los individuos en sujetos de poder, en la medida que estos son coaccionados a comportarse de determinadas maneras que atienden a diversos intereses (esto es, a partir de las relaciones establecidas entre sus miembros y la Hacienda Pública).

De esta forma, el desempeño de la entidad que informa y las actividades que han de realizarse para cumplir con sus objetivos inevitablemente generan tensiones, como resultado de las relaciones de poder o "de guerra silenciosa" entre los diferentes actores o grupos de interés.

Estas tensiones –sin pretender ser exhaustivos– pueden darse: i) entre los auditores y/o revisores fiscales, cuando estos emiten su opinión acerca de los procedimientos, los métodos y los criterios empleados en la presentación de los informes financieros, dado el carácter subjetivo del juicio profesional; ii) entre los accionistas y socios mayoritarios de la organización/entidad y el contador público, debida a que los objetivos de los primeros no necesariamente se corresponden con los objetivos y deberes del profesional de la contabilidad; y, iii) entre los administradores/órganos de dirección de la entidad y los responsables de la preparación y presentación de la información financiera y la autoridad tributaria, cuando las prácticas de los primeros se traducen en sobrevaluación de costos y

gastos, que finalmente afectan la cuantía de la recaudación de la administración tributaria.

2.2.2. *El juicio profesional y su rol desde el ejercicio de la contabilidad*

En general, el término "juicio" se relaciona con la capacidad de entendimiento que tiene un individuo, lo que a su vez le permite discernir y valorar determinadas situaciones o hechos (RAE, 2022). Cuando se añade el adjetivo "profesional", implícitamente se hace referencia a la valoración de un hecho determinado y el contexto en el que sucede (la realidad) y la normativa (el deber ser) por parte de quien juzga, atendiendo a un conjunto de criterios, métodos y procedimientos aplicados a fin de emitir un dictamen sobre el hecho (caso específico del contador público).

En el campo de la contaduría pública el juicio profesional es un elemento que fundamenta el ejercicio de la práctica. El mismo es una decisión racional de los contadores públicos, que resulta fundamental para cada una de sus actuaciones. De hecho, como lo advierten Mala y Chand (2014) en los campos de la contabilidad y la auditoría es reconocida cada vez más su importancia para la toma de decisiones. Los autores citados exponen que el juicio profesional en los campos descritos para representar la verdadera realidad de la entidad que informa, se emite en función de la naturaleza y características de las transacciones. No obstante, también advierten una diferencia importante en cuanto al juicio profesional de los contadores públicos y el emitido por los auditores, a saber: mientras los primeros se interesan por la precisión de las políticas contables y las estimaciones aplicadas, los segundos se centran en la calidad y exactitud la información contable.

Otros autores, como Martínez, Fernández y Montoya (2007) afirman que, como consecuencia de la carencia de criterios de uso obligatorio para la emisión del juicio

profesional en el campo de la auditoría, se han derivado significativas diferencias en los procesos y procedimientos adoptados por los auditores para la formación de sus juicios. Tales procedimientos tienen repercusión en la calidad del juicio profesional, el cual –como lo advierte Choo (1996) –, difiere según el nivel conocimiento y la experiencia de los auditores para el ejercicio de la práctica profesional.

Tal postura es planteada también por Bonner y Lewis (1990) al enfatizar que en contabilidad –y en particular, en la auditoría–, la ejecución de las diversas actividades implementadas para revelar la situación financiera de la entidad que informa requiere de diversos tipos de conocimiento. Por tanto, se debe tener presente que no todos los profesionales de la contabilidad tienen la misma experiencia ni los mismos conocimientos técnicos que son requeridos para el buen desempeño de la práctica profesional.

Para los autores el desempeño eficiente de los auditores en la práctica profesional implica la aplicación de los siguientes tipos de conocimiento: i) contabilidad y auditoría (es decir, conocimientos básicos), que se adquieren mediante los procesos de capacitación formal y la experiencia; ii) los relacionados con las industrias o clientes, adquiridos por los profesionales a partir del desarrollo de procesos de auditoría solicitados por estos, o a través de la capacitación en áreas especializadas. Tal conocimiento es menos probable que pueda adquirirse a través de los procesos de formación profesional; y, iii) los vinculados con el negocio, que se pueden adquirir a través de la instrucción formal, pero también a partir de las experiencias personales. En todos los tipos de conocimiento descritos destaca la experiencia como factor clave para la emisión del juicio profesional.

De hecho, Bonner y Lewis (1990) afirman que la experiencia de los contadores públicos resulta fundamental para la resolución de problemas, dado que permite

desarrollar la capacidad para reconocer relaciones, interpretar datos y aplicar el razonamiento analítico.

De esta manera, los auditores que no tienen la capacidad para resolver problemas –aun cuando puedan disponer de una base sólida de los conocimientos técnicos y normativos–, no se podrán desempeñar con éxito en algunas áreas. Al mismo tiempo, los auditores con capacidad de resolver problemas pero que no disponen de una base sólida de conocimientos técnicos y normativos, no tendrán un desempeño exitoso en su práctica profesional.

En síntesis, para Bonner y Lewis (1990) los conocimientos técnicos y normativos sobre contabilidad y auditoría, los vinculados con las industrias y con los clientes y los negocios, aunados a la experiencia profesional constituyen los elementos fundamentales que sustentan el juicio profesional en los campos de contabilidad y auditoría.

De otro lado, Martínez, Fernández y Montoya (2007) señalan que las características personales y corporativas vinculadas con los auditores y las firmas donde estos se desempeñan también inciden en sus juicios profesionales. Esto se explica dado que el tipo de opinión emitida en un determinado informe varía significativamente de acuerdo con los siguientes elementos: i) la experiencia profesional; ii) la firma a la que pertenecen; iii) el enfoque de materialidad empleado; iv) el proceso de rotación del socio o de la firma; y, v) la capacidad individual para asumir riesgos.

Por otra parte Asare y Ciance (2009), a partir de la revisión de literatura, señalan que los objetivos direccionales que deben seguir los contadores públicos son determinantes en la emisión de su juicio profesional. A manera de ejemplo citan el caso de la investigación en el ámbito fiscal, en la que se han encontrado evidencias

de que en ocasiones los preparadores de información presentan informes para favorecer a sus clientes –sesgados o no ceñidos del todo a la realidad–.

Los autores señalan también que, cuando el profesional obvia los objetivos direccionales del cliente, tal práctica puede generar la suspensión/cesación de la relación laboral. De otro lado, en los entornos ambiguos donde no se han concretado los objetivos direccionales, la tendencia es a que la actuación de los auditores sea favorecer al cliente (esto es, un sesgo hacia el cliente, para "resolver" sus problemas).

Sobre la base de los argumentos expuestos en esta sección, en el cuadro 9 se resumen los elementos más importantes que desde una postura teórica conforman el juicio profesional del contador público.

Cuadro 9
Elementos del juicio profesional desde una postura teórica

Autor/Autores	Elementos
Mala y Chand (2014)	Naturaleza y características de las transacciones.
Choo (1996)	Conocimiento y experiencia profesional.
Martínez, Fernández y Montoya (2007)	La experiencia profesional, la firma en la que se desempeñan los auditores, el enfoque de materialidad empleado, el proceso de rotación del socio o de la firma y la capacidad individual para asumir riesgos.
Bonner y Lewis (1990)	Conocimientos técnicos y normativos; conocimientos sobre las industrias, los clientes y los negocios, junto con la experiencia profesional.
Asare y Ciance (2009)	Los objetivos direccionales que deben seguir los contadores públicos en el ejercicio profesional.

Fuente: Elaborado a partir de Mala y Chand (2014), Choo (1996), Martínez, Fernández y Montoya (2007) y Asare y Ciance (2009)

Una vez discutidas algunas posturas teóricas sobre el juicio profesional, interesa para fines de estudio enfatizar en la normativa que regula el ejercicio profesional de la contabilidad. En tal sentido, el *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB, 2018), en su función de emisor de las Normas Internacionales de Auditoría, ha definido en la Norma Internacional de Auditoría

200 (NIA, 200) lo que debe entenderse en contabilidad como "juicio profesional", en los términos siguientes:

> […] aplicación de la formación práctica, el conocimiento y la experiencia relevantes, en el contexto de las normas de auditoría, contabilidad y ética, para la toma de decisiones informadas acerca del curso de acción adecuado en función de las circunstancias del encargo de auditoría". (Apartado 13, párr. K, p. 91)

En la citada norma, los elementos que forman parte del juicio profesional se concretan en: i) los conocimientos técnicos y normativos; ii) la formación práctica; y, iii) la experiencia del profesional que ejerce la práctica de auditoría. A estos se agregan también los hechos, circunstancias y evidencias encontradas durante las distintas fases de dicho proceso. Estas últimas deben documentarse para que el juicio pueda tener un carácter objetivo.

Tal planteamiento coincide con lo expuesto en el párrafo 120.5 (A1) del Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA 2018); el mismo define el juicio profesional como "la aplicación de la formación práctica pertinente, conocimiento profesional, cualificaciones y experiencia acordes a los hechos y circunstancias, incluidas la naturaleza y el alcance de las actividades profesionales concretas y los intereses y relaciones implicados" (p. 23).

En el cuadro 10 se listan los elementos que deben conformar el juicio profesional desde lo normativo (IAASB, 2018).

Cuadro 10
Elementos del juicio profesional desde lo normativo

Nº nota explicativa	Elementos	Concepción normativa
A.25	*Conocimiento y experiencia*	El juicio profesional abarca el conocimiento y la experiencia como aspectos relevantes e inseparables de los hechos y circunstancias encontradas durante el proceso de auditoría.

Fuente: Elaborado a partir del IAASB (2018) y del IESBA (2018)

Continuación Cuadro 10

A.26	*Conocimiento, experiencia, formación práctica y razonamiento*	Lo que caracteriza el juicio profesional de un auditor es el hecho de que el mismo debe ser aplicado por un profesional con la formación práctica, las cualificaciones, los conocimientos y la experiencia para emitir juicios razonables.
A.27	*Hechos y demás circunstancias derivadas del proceso de auditoría*	El juicio profesional en un caso concreto se fundamenta en los hechos y en circunstancias que el auditor conoce.
A.28	*Principios de auditoría y contabilidad*	El juicio profesional se evalúa en función de su capacidad para dar cuenta de una aplicación adecuada de los principios de auditoría y de contabilidad. Así mismo, el dictamen debe adecuarse y ser congruente con los hechos y circunstancias conocidas por el auditor hasta la fecha en que se redacta el informe de auditoría.
A.29	*Documentación* (evidencias)	El juicio profesional debe ejecutarse durante todo el proceso de auditoría y debe acompañarse de la documentación pertinente.

Fuente: Elaborado a partir del IAASB (2018) y del IESBA (2018)

Con respecto a la objetividad del juicio profesional, en el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad que orienta el ejercicio práctico de la contabilidad (IESBA, 2018) se señala que los contadores públicos –en el ejercicio de su profesión– no tienen que comprometer su juicio profesional o empresarial como consecuencia de prejuicios, conflictos de intereses o influencia de terceros (este, por ejemplo, podría ser justamente la coerción que desde el poder ejercen los accionistas mayoritarios, una de las tensiones que son abordadas en esta la investigación).

Ahora bien, no es menos cierto que el contador público pudiera estar expuesto a situaciones que afectan la imparcialidad u objetividad de su juicio profesional. En tales casos, y siempre desde el "deber ser" recogido en la norma, el profesional no debería prestar sus servicios.

En la sección 400 del Código mencionado se especifica que una de las cualidades que han de estar presentes en el juicio profesional del contador público es la *independencia*. Dicha cualidad se encuentra directamente relacionada con los

principios de objetividad e integridad que deben orientar el ejercicio de la práctica profesional. En este documento la independencia se entiende como la "Actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional" (IESBA, 2018, párr. 400.5 (a), p. 97).

También en el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018) se precisa uno de los elementos clave para el análisis de las fuerzas de poder, así como de las amenazas que se pueden presentar en las organizaciones y que afecta el cumplimiento de uno de los requisitos o principios éticos por parte del auditor: la independencia. Dentro de estas amenazas, se encuentran por ejemplo, los regalos o incentivos en general. Estos últimos podrían constituirse en medios de presión (dispositivos de poder, en el lenguaje de Foucault), en el sentido de afectar el juicio profesional, o incluso la toma de decisiones de una persona o entidad o la revelación a terceros de información confidencial.

Estos medios o dispositivos se asocian con la coercitividad como fuerza dominadora, y en tal sentido, hacen que el sujeto direccione su actuar y acepte la dominación de forma racional. No obstante, si el contador como sujeto siente presión del entorno y no actúa conforme a la respuesta esperada por quien presiona, no podrá concebirse como una fuerza de poder en su juicio.

Bajo el contexto anteriormente mencionado, también debe aclararse que en contabilidad el juicio profesional no es una cualidad o competencia exclusiva de los contadores públicos. En realidad, la emisión de un dictamen es una función inherente a los contadores públicos, cuando actúan como contadores independientes o auditores externos y como revisores fiscales (como se denominan en el caso de Colombia).

De allí que el juicio profesional en contabilidad se configura como una especie de complemento al conocimiento técnico, al normativo y a la experiencia del profesional, el cual debe aplicarse en todas las actividades y funciones desempeñadas en el ejercicio práctico por parte del profesional que ejerce la contabilidad.

Como ejemplos de esta situación pueden mencionarse la importancia de un juicio profesional razonable y pertinente para los casos de las estimaciones contables al momento de su cálculo y registro en los libros de contabilidad; el diseño y ejecución de políticas contables; la obtención de evidencia suficiente y adecuada en la fase de ejecución de la auditoría y en la planeación adecuada de los procedimientos a seguir en la práctica contable, entre otros.

Adicionalmente, resulta de interés mencionar que el juicio profesional es un elemento fundamental que puede coadyuvar al cumplimiento de los requerimientos que debe reunir la información financiera para materializar el criterio de utilidad establecido en las Normas Internacionales de Información Financiera. Esto se explica porque a través del juicio profesional el contador público prepara y revela información sobre la realidad financiera de la entidad que informa, la cual debe cumplir con las cualidades fundamentales y de mejora especificadas en el Marco Conceptual de las NIIF (IFRS Foundation, 2018).

Finalmente, por cuanto esta investigación aborda las tensiones entre el juicio profesional y las obligaciones tributarias de las organizaciones, merece destacarse la alusión que hace el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018) en un aspecto conexo. Ello, por cuanto en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, las personas naturales o jurídicas pueden recurrir a los servicios profesionales del contador público, tanto para la preparación de declaraciones de impuestos como para la realización de actividades

con ellas relacionadas (por ejemplo, la preparación de borradores, el rellenar formularios y la determinación de cuantía del monto a pagar; o declaraciones fiscales, incluida la información sobre la cantidad del impuesto a pagar).

Lo anterior igualmente podría incluir la asesoría en cuanto al tratamiento de determinadas transacciones en las declaraciones de impuestos previas y responder (en nombre del contratante o cliente), a requerimientos de información y de detalles adicionales por parte de las autoridades fiscales, quienes tienen la potestad de su revisión y aprobación. En teoría, ello no debería suponer ningún tipo de amenaza a la independencia y ética del contador público, en la medida que los grupos de interés la administración de la organización asuma su responsabilidad en cuanto a dichas declaraciones, e incluso, de "cualquier juicio significativo" emitido.

A manera de síntesis, interesa –para los fines de esta investigación– resaltar que tanto los fundamentos teóricos descritos y los normativos coinciden en que el juicio del profesional contable se basa en los conocimientos técnicos, en los relativos a la norma, a la entidad que informa y a la experiencia profesional. No obstante, a diferencia de la normativa que regula su ejercicio, en la literatura se enfatiza que las características personales, la naturaleza y características de las firmas y de las corporaciones donde se desempeña bajo relación de dependencia, la capacidad para asumir riesgos y los objetivos direccionales que debe seguir este profesional, constituyen todos rasgos que determinan y condicionan el juicio por él emitido.

CAPÍTULO III

LA NATURALEZA DEL PODER Y SUS MANIFESTACIONES DESDE LA PERSPECTIVA DE FOUCAULT

3.1. *Un acercamiento a la naturaleza, manifestaciones y dispositivos de poder desde el pensamiento de Foucault*

El filósofo francés Michel Foucault se desempeñó como profesor del *Collège de France* desde 1971 hasta su muerte, ocurrida en junio de 1984. En noviembre de 1969 creó la cátedra *Historia de los sistemas de pensamiento*, orientando sus esfuerzos en crear una historia de los diferentes modos de subjetivación del ser humano. Así entonces, aborda el poder y sus relaciones desde otra perspectiva distinta a la seguida por los enfoques tradicionales utilizados por algunos pensadores como Maquiavelo, Hobbes y Weber. El autor no estudió solamente la función negativa del poder –tales como exclusión, represión y sometimiento–, sino que además se interesó por incorporar –en la discusión sobre el poder– su función positiva y productiva.

Fundamentándose en la denominada genealogía, Foucault (2001) partió de las concepciones jurídicas y marxista del poder para identificar su naturaleza, fundamentos y manifestaciones. Por un lado, y desde la teoría jurídica clásica, el poder se define como un derecho que posee el individuo, el cual se puede transferir o enajenar de manera total o parcial a través de un acto jurídico o un acto de derecho. En este caso, el poder político se constituye a partir de una operación jurídica basada en el orden y el intercambio contractual. Por otro lado, desde el marxismo, el poder encuentra su esencia en el mantenimiento de las relaciones de producción (es decir, del status quo o modo de producción dominante), en los procesos de dominación de las clases sociales y en la apropiación de las fuerzas productivas. Así, siempre desde

el marxismo, el poder político tiene sus bases en la historia económica (materialismo histórico).

A partir de las concepciones jurídicas y marxista del poder, Foucault (2001) precisa la existencia de dos poderes políticos. El primero –con basamento jurídico– tiene su naturaleza en el intercambio, así como en la circulación de los bienes. El segundo, por su parte –con fundamento marxista– tiene su naturaleza en la economía, en la historia, así como en el principio de su manifestación concreta y su funcionamiento actual.

Para el abordaje del poder Foucault (2001) parte de una serie de premisas, que pueden resumirse en los términos siguientes: i) el poder no se da, ni se intercambia, ni se retoma; en realidad, el poder se ejerce y solo existe en el acto; ii) el poder no implica el mantenimiento y la prórroga de las relaciones económicas, pues es una relación de fuerza en sí mismo; y, iii) el poder es la "guerra" perpetuada por otros medios.

A partir de la última premisa, Foucault (2001) indica que el funcionamiento de las relaciones de poder en las sociedades actuales se encuentra vinculado con la relación de fuerza gestada en un momento histórico dado, "identificable, en la guerra y por la guerra" (p. 29). En tal sentido, aun cuando "el poder político detiene la guerra, hace reinar o intenta hacer reinar una paz en la sociedad civil, no lo hace en absoluto para neutralizar los efectos de aquélla o el desequilibrio que se manifestó en su batalla final" (p. 29). Por tanto, en este caso, el poder político reinscribe esa relación de fuerza gestada en las sociedades, a través de una especie de guerra silenciosa que se inserta en el desempeño de las instituciones, en las desigualdades sociales y económicas, así como en el lenguaje.

En la obra *Vigilar y castigar: nacimiento de la prisión*, Foucault (2003) trata el tema del poder bajo el análisis de: i) el castigo concebido como "una función social

compleja"; ii) los métodos punitivos como técnicas de poder, que permiten la adopción de la táctica política para imponer los castigos; iii) la tecnología del poder, tanto en el contexto de lo que denomina "humanización de la penalidad" como del "conocimiento del hombre"; y, iv) la justicia penal y la práctica judicial como un saber "científico", fundamentado en las relaciones de poder.

De este modo, a partir de las tácticas políticas, el autor analizó la "metamorfosis" de los métodos punitivos como técnicas de poder, en los que pudiera encontrarse "[…] una historia común de las relaciones de poder y de las relaciones de objeto" (p. 24).

Según Foucault (2001), cuando el poder se analiza desde otra postura distinta a la tradicional económica, surgen las siguientes hipótesis: i) el poder como un mecanismo de represión (hipótesis de Reich); y, ii) el poder como un mecanismo de enfrentamiento "belicoso" de las fuerzas (hipótesis de Nietzsche). A partir de estos planteamientos se derivan dos sistemas para el análisis del poder: i) el primero, en el que este se entiende como derecho originario (desde los postulados de los filósofos del siglo XVIII), que es analizado bajo el esquema contrato/opresión. Bajo este sistema el poder se cede, al tiempo que forma parte de la soberanía. Además, se sustenta en el contrato como "matriz" del poder político y corre el riesgo de superarse a sí mismo para convertirse en opresión (abuso); y, ii) el segundo, en el cual el poder se analiza bajo el esquema guerra/represión –que fundamenta una relación de dominación–, en el que la represión se concibe como la puesta en acción de una "relación de fuerza perpetua", dentro de esa "pseudopaz" quebrantada por la guerra continua.

Los fundamentos teóricos propuestos por Foucault (2001) para el análisis del poder se insertan en las bases del segundo esquema (el de guerra/represión). En este caso, el poder se asocia con la represión y concretamente bajo el poder político, lo

que funciona es en esencia una relación "belicosa", con carácter combativo o conflictivo. De este modo, Foucault (1988) concibe el poder no solo como una "cuestión teórica", sino además como una categoría vinculada con la experiencia del ser humano. Por ende, la naturaleza y mecanismos de las relaciones de poder trascienden el plano teórico, para situarse a nivel de la experiencia adquirida por los individuos en su desempeño cotidiano.

Para Foucault (2007a) el poder "sobre la vida" tiene su origen en el siglo XVII, a partir de dos formas fundamentales entrelazadas por un conjunto de relaciones. La primera de ellas, que emergió en el siglo XVII, se interesó por la "anatomopolítica del cuerpo humano", centrando su objeto en el cuerpo humano como máquina. Bajo esta forma de poder, los análisis se enfocaban en la educación del individuo, sus aptitudes, sus fuerzas, su utilidad, su docilidad, así como su incorporación en sistemas de control económico eficaces. En otros términos, en esta forma de poder se enfatizó en el control del individuo para "aprovechar sus fuerzas para hacerlo más dócil mediante el procedimiento de las disciplinas" (Toscano, 2016, p. 113). Así la anamopolítica del cuerpo humano se adscribe a la "biopolítica de la población, orientada al estudio del "cuerpo transido por la mecánica de lo viviente y que sirve de soporte a los procesos biológicos" (Foucault, 2007a, p. 168). La segunda forma fundamental tiene como centro al neoliberalismo y las tecnologías adoptadas por los gobiernos, que introducen dentro del "problema del poder la complejidad y refinamiento que hasta hoy alcanza" (Toscano, 2016, p. 113).

En la obra *Microfísica del pode*r, Foucault (1980) indica que partir de los siglos XVII y XVIII se ha presentado "un desbloqueo tecnológico de la productividad del poder" (p. 182). Ello fue consecuencia del surgimiento de una nueva "economía del poder", entendida como los procedimientos eficaces que sustentan la circulación de

los efectos de poder en la sociedad de manera continua, ininterrumpida, adaptada e individualizada.

En el marco de la "nueva economía del poder", Foucault (2003) ubica los sistemas punitivos implementados en las sociedades, los cuales forman parte de una determinada "economía política del cuerpo". En todos los casos, incluso cuando no se utilizan métodos violentos como mecanismos de corrección de las conductas, siempre se enfatiza en el cuerpo, sus fuerzas, su utilidad, su docilidad, su distribución y su sumisión. Por tanto, resulta "legítimo, sin duda alguna, hacer una historia de los castigos que tenga por fondo las ideas morales o las estructuras jurídicas" (Foucault, 2003, p. 26).

A partir de la tesis descrita, Foucault (2003) advierte la existencia de un "saber del cuerpo"–que no está relacionado con la ciencia que estudia su funcionamiento–, junto con un dominio de fuerzas que conforman una especie de "tecnología política del cuerpo". Esta última se instrumenta de manera multiforme, por lo que no es posible ubicarla ni en instituciones ni en un aparato estatal determinado, dado que ambos "[…] recurren a ella; utilizan, valorizan e imponen algunos de sus procedimientos" (p. 27). En consecuencia, esta tecnología se inscribe en una microfísica del poder, puesta en marcha por los aparatos e instituciones, "[…] cuyo campo de validez se sitúa en cierto modo entre esos grandes funcionamientos y los propios cuerpos con su materialidad y sus fuerzas" (p. 27).

Sobre la base de la microfísica del poder, Foucault (2003) advierte que el poder no es una propiedad. Es más, una estrategia, en la que no existe una apropiación de sus efectos de dominación, sino un conjunto de disposiciones, maniobras, tácticas, técnicas y funcionamientos, en los que se precisan "[…] una red de relaciones siempre tensas, siempre en actividad" (p. 27). En estos términos el poder se concibe como una práctica, lo cual explica el énfasis de Foucault (2003) en comprender "[…]

los mecanismos en virtud de los cuales los sujetos constituyen su subjetividad" (Toscano, 2016, p. 112). Por tanto, el análisis del poder como estrategia se centra en la comprensión del conjunto de medios que hacen funcionar o mantienen un determinado dispositivo de poder, dado que "Los mecanismos puestos en práctica en las relaciones de poder pueden, entonces, descifrarse en términos de estrategias" (Foucault, 1988, p. 19).

Desde esta perspectiva, para Foucault (2007a) el poder como estrategia no es un privilegio de la clase dominante, dado que el mismo se "ejerce", no se "posee". Para el autor, ningún individuo es "titular del poder". No obstante, el mismo se ejerce siempre en una dirección determinada, con unos grupos a favor y otros en contra. De allí que "[…] no se sabe quién lo tiene exactamente; pero se sabe quién no lo tiene" (1980, p. 84).

En tal sentido, los efectos del poder no se atribuyen a una apropiación, sino más bien a un conjunto de dispositivos –inspección o vigilancia jerárquica, sanción normalizadora y examen–, los cuales son los que precisamente le permiten funcionar plenamente (Ávila-Fuenmayor, 2006). Tal poder tiene un funcionamiento microscópico y capilar. Se caracteriza por "[…] una diseminación de micropoderes, una red de aparatos dispersos, sin aparato único, sin foco ni centro, y una coordinación transversal de instituciones y de tecnologías" (p. 118).

En esta dirección, Foucault (2006) en la obra *Seguridad, territorio y población* afirma que el poder trasciende el enfoque tradicional que privilegia la vigilancia de los ciudadanos, cuyos actos en todo momento se encontraban bajo la mirada del "soberano", para centrarse en los mecanismos incorporados por el gobierno para el ejercicio del poder, "[…] unos fenómenos muy específicos que no son exactamente los fenómenos individuales" (p. 142). En esta obra el autor expone que el poder no "[…] es justamente una sustancia, un fluido, algo que mana de esto o de aquello,

sino un conjunto de mecanismos y procedimientos, cuyo papel o función y tema, aun cuando no lo logren, consisten precisamente en asegurar el poder" (p. 16).

A juicio de Toscano (2016), el enfoque tradicional del poder tiende a confundirlo "[…] con una entidad metafísica, una fuerza trascendente, una estructura subyacente o una institución política, económica y social" (p. 120). Para este autor el poder no es una supraestructura, ni una ideología "[…] constituida como instrumento de lucha por la clase dominante. Del mismo modo, el poder no es representado en la soberanía y no es el resultado de la unión de individuos que realizan un pacto" (p. 122). Esto es debido a que, como bien lo advierte Foucault (2007a), el poder no puede definirse en los términos de una institución, estructura, o potencia de algunos sectores privilegiados de la población. En realidad, es una "[…] situación estratégica compleja en una sociedad dada" (p. 113).

En este sentido, Foucault (1998) señala que el poder es un término empleado para hacer referencia a las "relaciones entre parejas", entendidas como un conjunto de acciones inducidas que forman parte de una sucesión. Por ende, es inadecuado analizar el poder desde el campo de la soberanía jurídica, de las instituciones estatales y de sus ideologías. El mismo, debe abordarse a partir del problema de la dominación, así como de los mecanismos y sistemas de sometimiento. Es decir, de los "dispositivos de estrategia" que abarcan las técnicas y las tácticas de dominación empleadas para el sometimiento de los individuos (Foucault, 1980).

Así, el poder se encuentra arraigado en el tejido social (Foucault, 1988); por ende, los estudios orientados al análisis del poder deben centrarse en determinar sus mecanismos, implicaciones, relaciones y dispositivos empleados en la sociedad (Ávila-Fuenmayor, 2006).

De este modo; Foucault (2007b) expone que considerar el poder como un mecanismo negativo de represión es una inconsistencia metodológica e histórica,

dado que su objetivo no es precisamente reproducir y conservar las relaciones de poder, sino más bien se admite "[…] que el poder produce saber; que poder y saber se implican directamente el uno al otro" (p. 28). Sobre la base de esta postura, el poder pasa a ser productivo, pues en la medida que el mismo es atravesado por una red de "múltiples relaciones", se inducen la generación de saber, discursos y placer (Delgadillo, 2012).

A manera de síntesis, en el cuadro 11 se resumen los principales rasgos que caracterizan al poder desde la perspectiva de Foucault.

Cuadro 11
Principales rasgos del poder desde la postura de Foucault

Se vincula con la experiencia del ser humano
No es una propiedad. Es una estrategia conformada por disposiciones, maniobras, tácticas, técnicas y funcionamientos.
Permite el análisis de los medios que orientan el funcionamiento o mantienen un determinado dispositivo de poder.
Se ejerce en acto y su funcionamiento tiene un carácter microscópico y capilar.
Comprende el conjunto de mecanismos y procedimientos cuyo objetivo se centra en asegurar el ejercicio del mismo.
Es una situación estratégica compleja gestada en una determinada sociedad.
Refiere a "relaciones de parejas", como conjunto de acciones que integran una sucesión.
El objetivo no es reproducir las relaciones de dominación, sino la producción de saber.

Fuente: Elaborado a partir de Foucault (1980, 1988, 1997, 2002, 2003, 2006, 2007a, 2007b).

Como función positiva del poder se encuentra la producción de sujetos, discursos, saberes, verdades y realidades que penetran las relaciones sociales. Por ende, el poder no se encuentra localizado; el mismo se ubica en una multiplicidad de redes "[…] en constante transformación, las cuales se conectan e interrelacionan entre las diferentes estrategias" (Giraldo, 2006, p. 108).

En tal sentido, a partir de los postulados Foucault se desarrolla una conceptualización crítica del poder al plantear la necesidad de una "nueva economía" de sus relaciones, cuyo objeto consistiría en el análisis de las mismas a partir del antagonismo de las estrategias implementadas.

Con respecto al término dispositivo de poder, en una entrevista publicada en 1977, Foucault lo define como una red de elementos heterogéneos y estratégicos que abarca los discursos, las instituciones, las instalaciones arquitectónicas, las decisiones reglamentarias, las leyes y las medidas administrativas, así como los enunciados científicos y las proposiciones filosóficas, morales y filantrópicas. En otros términos, este se concibe como una especie de "manipulación" de relaciones de fuerza, empleada para difundirlas en una dirección concreta, bloquearlas, estabilizarlas o utilizarlas. Se caracteriza por su inserción en un "juego de poder" y se vincula con una de las aristas del saber, derivadas del poder pero que al mismo tiempo lo condicionan.

En la obra *Vigilar y castigar: nacimiento de la prisión,* Foucault (2003) expone que el ejercicio de la disciplina se sustenta en los siguientes dispositivos:

A. La *vigilancia jerárquica*: es una técnica de coacción basada en la mirada –en la observación–, que se deriva de las técnicas aplicadas en los campamentos militares, en los cuales "[…] todo el poder se ejercería por el único juego de una vigilancia exacta, y cada mirada sería una pieza en el fundamento global del poder" (pp. 158-159).

   A partir de la vigilancia jerarquizada, el poder disciplinario se organiza bajo la forma de un poder múltiple, automático y anónimo, conformando un sistema integrado vinculado con la economía, el cual considera los fines del dispositivo en que se ejerce el poder.

B. La *sanción normalizadora*: funciona en el núcleo de los sistemas disciplinarios como un mecanismo penal el cual otorga "[…] cierto privilegio de justicia, con sus propias leyes, sus delitos especificados, sus formas particulares de sanción, sus instancias de juicio" (p. 165). Dicha sanción es esencialmente correctiva y se encauza a la reducción de las desviaciones.

De este modo, el castigo aplicado a partir de la sanción normalizadora se convierte en un elemento de un sistema caracterizado por la gratificación-sanción, el cual opera "[…] en el proceso de encauzamiento de la conducta y de corrección" (p. 167). Por lo tanto, la sanción normalizadora es el dispositivo de poder aplicado para determinar las desviaciones, establecer una jerarquía en las cualidades, las competencias y las aptitudes de los individuos; pero al mismo tiempo también se aplica para castigar y recompensar.

C. El *examen*: articula los elementos de la vigilancia jerárquica y la sanción normalizadora. Sus técnicas permiten establecer "[…] sobre los individuos una visibilidad a través de la cual se los diferencia y se los sanciona" (Foucault, 2003, p. 171). Desde el poder disciplinario, lo que sustenta el sometimiento de los individuos es el hecho que sus conductas y actividades pueden observarse constantemente, que encuentran en el examen –en tanto técnica basada en el poder– las bases para mantener a aquellos bajo un mecanismo de objetivación.

A juicio de Foucault (2003) los tres dispositivos antes descritos son los que han permitido históricamente el ejercicio del poder. Ellos se han concebido como medios del "buen encauzamiento", dado que se han empleado para disciplinar a los individuos –esto es, para enderezar conductas–, al igual que a la sociedad en general.

3.2. *Una aproximación al estudio de las relaciones de poder desde la perspectiva de Foucault*

Para Foucault las relaciones de poder evidenciadas en las sociedades se manifiestan por medio de diversos canales. Tales relaciones son múltiples debido a que atraviesan, caracterizan y conforman el tejido social. Se conciben como un "haz de relaciones de poder que operan a nivel del cuerpo, las acciones y la vida misma"

(Delgadillo 2012, p. 169). Estas "[…] no pueden disociarse, ni establecerse, ni funcionar sin una producción, una acumulación, una circulación, un funcionamiento del discurso" (Foucault, 1980, p. 139-140).

Foucault (2000) también destaca que tales relaciones se presentan en todos los niveles de la sociedad, dado que están profundamente enraizadas en el tejido social. Por tanto, se encuentran "[…] entre lo más oculto del cuerpo social" (p. 156), dado que "[…] constituyen modos de acción sobre la posible, eventual, supuesta acción de los otros" (Foucault, 1988, p. 19).

Los mecanismos implementados en las relaciones de poder se precisan en términos de "estrategias". Algunos ejemplos de éstas son el poder que ejercen los padres sobre los hijos; el que ejerce el educador sobre los alumnos; el que ejerce la gerencia sobre los miembros de la organización, por mencionar algunos. Tales relaciones se conciben entonces como el sustento "movedizo y concreto" sobre el que el poder se "incardina" (es decir, se incorpora), creando las condiciones propicias para su funcionamiento (Foucault, 1980).

Delgadillo (2012), basándose en los planteamientos de la teoría *foucaultiana,* plantea que las relaciones de poder son "[…] relaciones móviles, inestables, no prefijadas, relaciones modificables y que en ocasiones se pueden invertir" (p. 163). Pero se diferencian de las relaciones de dominación, dado que los sujetos que participan en las relaciones de poder no "[…] están completamente a merced unos de otros y, pueden utilizar estrategias que van desde la huida o el engaño, hasta la resistencia violenta" (p. 163). En contraste, en las relaciones de dominación la "libertad" de los sujetos que participan en estas se encuentra limitada y, en algunos casos, prácticamente anulada.

Retomando los planteamientos de Foucault (1980), las relaciones de poder pueden caracterizarse en los siguientes términos: i) se encuentran insertas en otros

tipos de relación, ejerciendo al mismo tiempo la doble función de condicionante y condicionado; ii) tienen un carácter multiforme; iii) su entrecruzamiento muestra relaciones de dominación, que pueden integrarse de manera parcial en estrategias de conjunto; iv) pueden emplearse en la implementación de estrategias; y, v) son más reales y eficaces cuando se gestan en el mismo escenario donde se presentan y ejercen las relaciones de poder (Foucault, 1980).

Así mismo, Foucault (2000) –en su obra *Un diálogo sobre el poder y otras conversaciones*–, cuestiona los postulados de los enfoques tradicionales sobre los que se fundamentó históricamente el análisis del poder. Para el autor, a partir de la suspensión de dichos postulados "[…] emerge un dominio nuevo para el análisis: *el funcionamiento* de las relaciones de poder" (p. v). El autor discute (y contrapone) estos (nuevos) postulados en los siguientes términos:

A. El postulado de la *Propiedad*: en contraste con los enfoques tradicionales del poder, bajo los cuales este es un privilegio de la clase dominante, se debe aclarar que no se posee: se ejerce. El mismo es el resultado de las posiciones estratégicas alcanzadas por los miembros de la sociedad, como un "[…] efecto que manifiesta y a veces acompaña la posición de aquellos que son dominados" (Foucault, 2003, p. 27). Por ende, el poder no se entiende como una propiedad, dado que "[…] es una estrategia: algo que está en juego" (Foucault, 2000, p. v).
B. El postulado de la *Localización*: a diferencia de los enfoques tradicionales que entienden el poder como poder del Estado, Foucault (2000) advierte que se ejerce en todos los niveles de la sociedad. Por tanto, el Estado "[…] no es el lugar privilegiado del poder; su poder es un efecto de conjunto" (p. v).
C. El Postulado de *Subordinación*: diverge del modelo tradicional del poder vinculado con un determinado modo de producción, pues el poder no es

simplemente una superestructura, dado que toda economía para su funcionamiento presupone de la existencia de unos mecanismos de poder.

D. El Postulado del *Modo de Acción*: se opone al enfoque del poder que privilegia los mecanismos de represión e ideología. De acuerdo con Foucault (2000) es una necesidad inminente "[…] sustituir la imagen negativa del poder (oculta, reprime, impide...) por una positiva: el poder produce. Y produce lo real, a través de una transformación técnica de los individuos, que en nuestra sociedad recibe un nombre: normalización" (pp. v-vi).

E. El Postulado de la *Legalidad*: contrasta con el enfoque donde el poder del Estado se ejerce a través de la Ley, dado que esta última no debe concebirse en el instrumento que delimita los dominios de la legalidad-ilegalidad, sino más bien como un procedimiento a través del cual "[…] se gestionan diferentes órdenes de ilegalismos" (Foucault, 2000, vi). Estos en algunos casos –a través de las leyes– se permiten, toleran o inventan como un privilegio de clase, mientras en otros se prohíbe, aísla y define en los términos de un medio de dominación (Ávila-Fuenmayor, 2006). De allí que la ley termina por convertirse en "[…] el ejercicio actual de unas estrategias" (Foucault, 2000, p. vi).

A partir del análisis crítico de los postulados descritos, Foucault (2000) replantea la concepción de las relaciones de poder. Como se ha expuesto en los párrafos que preceden, el autor propone una nueva postura sobre el poder, que fundamenta el análisis de las relaciones en este campo. Dicha postura trasciende el estudio de las instituciones, abordando el ejercicio del poder como "estrategia", reafirmando así que las relaciones de poder están insertas en todo el tejido social.

Desde esta perspectiva y enfocando el tema de las relaciones de poder al caso concreto de las organizaciones, cabe mencionar que estas se presentan tanto a nivel

interno como externamente. Las mismas se manifiestan como una relación de fuerzas no excluyentes, dado que "[…] comparten relaciones de oposición y de complementariedad" (Álvarez, 2010, p. 146). A nivel interno, las relaciones de poder en las organizaciones se ejercen en función del tipo de organización administrativa prevaleciente –por ejemplo, cuando las relaciones son verticales, el poder se ejerce desde los niveles superiores o jerárquicos hacia los niveles inferiores, y viceversa; mientras que cuando las relaciones son horizontales, el poder se ejerce entre los miembros que desempeñan funciones en una misma área, unidad o departamento.

El poder también se ejerce en las organizaciones a partir de otras acciones, como por ejemplo, a partir de las relaciones de fuerza empleadas para alcanzar una posición determinada en la estructura interna de aquella. Las mismas "[…] se legitiman en la medida en que, voluntariamente, se aceptan las normas internas que gobiernan el curso de la empresa" (Álvarez, 2010, p. 146).

Así, los conflictos derivados de las relaciones de poder presentados a nivel interno de la organización responden a los intereses y objetivos de los actores que la conforman y que tienen a su cargo el ejercicio del poder, el control y la imposición de decisiones. Sobre este aspecto y para fines de esta investigación resulta clave enfatizar que los intereses y objetivos de los socios mayoritarios, de los directivos y de la gerencia o dirección de la organización no necesariamente tienen que coincidir con los objetivos del contador al momento que emite su juicio profesional.

Por tanto, en ocasiones este profesional –tanto bajo relación de dependencia, como en el ejercicio independiente– pudiera hallarse presionado o coaccionado para obviar los principios éticos y aprovechar los vacíos de la normatividad contable y jurídica para alterar la información financiera, de manera que se reduzcan las obligaciones tributarias de la entidad que informa.

De esta manera, los actores que ejercen el poder en la organización –socios mayoritarios, directivos y distintos niveles de gerencia– exigen la obediencia y/o coaccionan al contador en el ejercicio de sus actividades y funciones –emisión del juicio profesional–, para lograr alcanzar sus objetivos y garantizar sus propios intereses. Como lo expresa Álvarez (2010), esa obediencia no se encuentra "libre de acción", dado que en las organizaciones el poder se ejerce "[…] sobre sujetos actuantes y libres que, a su vez, también buscan posiciones dentro de la misma" (p. 47).

En las relaciones de poder manifestadas a nivel interno de la organización se cumplen los postulados de la propiedad, de localización, de subordinación y del modo de acción, que han sustentado las relaciones de poder desde los enfoques tradicionales, ampliamente discutidos por Foucault (2000). Así,

A. El de la *propiedad* se refleja en el hecho que con frecuencia el poder aparece como un privilegio ejercido por los socios, los directivos, la gerencia o dirección, entre otros actores/grupos de interés de la organización. Esto contrasta con los postulados de Foucault (2000), en su premisa de que el poder no se posee sino que se ejerce. El poder no es un "privilegio" empleado en función de los "intereses" de la clase dominante. No obstante, en el caso de las organizaciones el poder lo ejercen y lo detentan algunos de sus miembros al asumir posturas cuyo fin último es "controlar y enderezar" las acciones de otros.

Esta afirmación se evidencia en las presiones que en algunos casos ejercen los socios mayoritarios, los directivos y la gerencia/los directivos de las organizaciones para que el contador público actúe en su ejercicio profesional con apego a sus intereses (y no necesariamente a la ética y/o normativa) en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

B. El de *localización* se evidencia en el hecho que las relaciones de poder se ejercen en todos los niveles de la organización. Ocurre, por ejemplo, entre los socios y la gerencia; entre la gerencia y los empleados; entre la gerencia y el contador público, entre los empleados a nivel administrativo; entre los empleados a nivel de producción, entre otros. Estos hechos reafirman el argumento de Foucault (2000), en el sentido que "En todo lugar donde hay poder, el poder se ejerce" (p. 15).

C. El de *subordinación* se precisa en el hecho que las relaciones de poder se ejercen en las organizaciones para garantizar los intereses de los grupos más privilegiados de la misma. Muestra de ello son las relaciones que se establecen entre los socios, los directivos y la gerencia/los directivos con el resto de los miembros de la organización, incluido el contador público. En tal sentido, las técnicas, herramientas e instrumentos de poder implantadas en las organizaciones no se han diseñado desde una postura que considera al poder como una "estrategia" es decir, como una "situación estratégica compleja".

En realidad, aquellas generalmente se han sustentado más bien en un abordaje del poder como una "superestructura", bajo la cual el conjunto de relaciones de poder "[…] supone proximidades; procede por exámenes y observaciones insistentes; requiere un intercambio de discursos, a través de preguntas que arrancan confesiones y de confidencias que desbordan los interrogatorios. Implica una aproximación física y un juego de sensaciones intensas" (Foucault, 2007a, p. 58).

D. En cuanto al del *modo de acción*, con frecuencia las relaciones de poder en las organizaciones se han ejercido bajo una concepción inadecuada que reafirma una imagen negativa "estrecha" y "esquelética" del poder (represión, subordinación, control). En consecuencia, surge la necesidad de un replanteamiento de esta concepción, para concebir el poder más allá de una "fuerza que dice no", como un elemento "microscópico", una red productiva" que atraviesa todos los niveles de la

organización y que "[…] produce cosas, induce placer, forma saber, produce discursos" (Foucault, 1980, p. 182).

De este modo, las presiones a las que está sujeto el contador en las organizaciones podrían minimizarse en la medida que el poder –más que presionar para la adopción de técnicas orientadas a la alteración de los resultados financieros de la empresa como estrategia para reducir las obligaciones tributarias– se ejerza de manera positiva o proactiva; es decir, como una "estrategia" que fundamentada en la comunicación y en el discurso sustente, la emisión de juicios profesionales por parte del contador público que se ajusten a la realidad financiera de la empresa.

Por otra parte, Álvarez (2010) advierte que a nivel externo las relaciones de poder se expresan en la posición alcanzada por la organización frente a sus competidores. Además de esta relación interesa –para fines de esta investigación–, destacar la relación que se establece entre las instituciones del Estado encargadas de la administración tributaria y las organizaciones. Esto se explica por cuanto la primera es el actor que representando al Estado ejerce el poder en materia de recaudación impositiva, en tanto las segundas son los "subordinados" que deben cumplir con las disposiciones, normativas y leyes que regulan el ejercicio de la actividad económica. Así, para garantizar los objetivos e intereses de los socios mayoritarios, los directivos y de la gerencia o dirección de la organización, en algunos casos presionan al contador público para alterar su juicio profesional –información financiera–, a fin de reducir las obligaciones tributarias de la organización.

En el marco de esta relación Administración tributaria-organizaciones, es evidente el cumplimiento de uno de los postulados que han sustentado el establecimiento de las relaciones de poder bajo los enfoques tradicionales, criticados ampliamente por Foucault (2000), conocido como "postulado de la legalidad" y

según el cual el poder se ejerce a través de la Ley (entendida acá legislación o conjunto de disposiciones legales que gobiernan y/o regulan los hechos y ámbitos tributarios). No obstante, los vacíos u omisiones encontrados en la Ley pudieran convertirse en una vía para alterar sus disposiciones –e incluso, cometer ilegalidades– que en última instancia devienen en la alteración del juicio profesional del contador para reducir las obligaciones tributarias de la entidad que informa.

Como se muestra en el cuadro 12, las relaciones de poder descritas podrían constituirse en medios para explicar las tensiones que se presentan entre los miembros que ejercen el poder en la organización y el juicio profesional del contador público en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Cuadro 12
Incidencia de las relaciones de poder en las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias

Relación de poder	Tensión
Niveles interno y externo de la organización	
El poder en las organizaciones lo ejercen y lo detentan algunos de sus miembros, al asumir posturas que tienden a "controlar y enderezar" las acciones de otros.	• Incentivos por parte de los accionistas para manipular la información financiera. • Presión por parte de los accionistas y socios mayoritarios de la organización/entidad al profesional contable. • Relación de dependencia del contador público.
Las relaciones de poder se ejercen en todos los niveles de la organización.	• entidad, erogaciones que en ocasiones no se vinculan directamente con los objetivos de la organización.
Relaciones de Poder	**Tensión**
• Las relaciones de poder se ejercen para garantizar los intereses de los grupos más privilegiados.	• Presión por parte de los accionistas y socios mayoritarios de la organización/entidad al profesional contable. • Relación de dependencia del contador público.
• Las relaciones de poder se han ejercido bajo una concepción inadecuada- que pudiera corresponder con presiones y posibles vacíos en las normas- lo cual reafirma una imagen negativa del poder.	• Prácticas administrativas que tienden a imputar como parte de los costos operativos de la entidad, erogaciones que en ocasiones no se vinculan directamente con los objetivos de la organización.

Fuente: Elaboración propia, 2023

Continuación Cuadro 12

• La Administración tributaria ejerce el poder en materia de recaudación impositiva, en tanto que las organizaciones son los "subordinados" que deben cumplir con las disposiciones, normativas y leyes que regulan el ejercicio de la actividad económica.	• Presión por parte de los accionistas y socios mayoritarios de la organización/entidad al profesional contable. • Relación de dependencia del contador público

Fuente: Elaboración propia, 2023

Por último, las tensiones descritas, no necesariamente denotan que el poder organizacional tiende a promover la ilegalidad en las acciones del contador público, al requerir de éste una actuación que conduzca a la evasión fiscal. En este caso, como bien lo expresa Foucault (2002) en la obra Vigilar y castigar, el poder no es una propiedad, no es transferible y funciona como una maquinaria. Aun cuando en la organización piramidal del poder, existe un "jefe", es la propia organización la que produce y reproduce el poder, distribuyéndolo entre sus miembros. Así, el poder está disperso en toda la organización, es invisible, se encuentra en cada uno de sus espacios y, ha contribuido con la creación de sujetos más flexibles, más alineados con los objetivos de la organización; en consecuencia, la gerencia ya no disciplina los miembros de la organización; dado que éstos ya están disciplinados (Yela, e Hidalgo, 2010).

3.3. *Concepciones alternativas sobre el ejercicio del poder*

En relación con el poder Naím (2013) señala que ha sido el elemento sobre el cual se ha centrado el comportamiento humano y que ha impulsado la competencia desde los albores de la sociedad. Tan importante ha sido que a lo largo de la historia los más connotados filósofos lo han abordado, bajo la premisa de que los humanos a nivel personal buscan naturalmente el poder y que los gobernantes buscan consolidar y expandir su reino. Así, i) en el contexto histórico del siglo V a.C, durante

el florecimiento de la antigua Grecia *Aristóteles* concibió el poder –junto con la riqueza y las amistades–, como una tríada que contribuía a la felicidad de una persona; ii) en el marco del renacimiento *Maquiavelo* –en su introducción al gobierno de la obra "El Príncipe"–, refiere que la adquisición de territorio y el control político son aspectos muy naturales y comunes que los hombres siempre hacen cuando pueden; iii) a mediados del siglo XVII, *Hobbes* subraya una inclinación general de toda la humanidad, en términos de un deseo perpetuo e incansable de poder tras poder y que solo se detiene después de la muerte; y, iv) en el siglo XIX *Nietzsche* –a través del heroico personaje en su obra "Así hablaba Zarathustra", lo resume así: "Donde encontré un ser vivo, allí encontré deseos de poder; e incluso, en la voluntad del sirviente encontré la voluntad de ser amo" (Naím, 2013, p. 25).

De acuerdo con este mismo autor, el poder es una búsqueda que siempre ha motivado a las personas. Así, dado que siempre lo ha hecho, el poder estructura a la sociedad y ayuda a gobernar las relaciones dentro de ella, al tiempo que organiza las interacciones entre los individuos, así como dentro de las comunidades y naciones, al igual que entre ellas.

Además, el poder se desarrolla en todos los campos en los que compite o en los que organiza el ser humano: la política internacional y la guerra, la política doméstica, los negocios, la investigación científica, la religión, las acciones sociales –por ejemplo, filantropía y activismo–, así como en las relaciones sociales y culturales de toda índole. Incluso el poder se manifiesta también en el amor más íntimo de los humanos y en sus relaciones familiares, en su idioma e inclusive a través de los sueños.

Dado que el objetivo de su obra era comprender lo que se necesita para obtener poder, para mantenerlo y para perderlo, Naím (2013) propuso una acepción particular del término –llamada por él "definición de trabajo"–, en los siguientes

términos: *poder* es la capacidad de dirigir o prevenir acciones actuales o futuras de otros grupos e individuos. En otros términos, el poder es lo que ejerce un individuo sobre los demás y que conduce a estos a comportarse de una manera, que de otra manera no habrían realizado.

Pero esta no es una forma nueva ni controvertida. Aunque el poder es un tema intrínsecamente complejo, muchas de las definiciones prácticas que los científicos sociales han empleado resultan similares a las que detalla Naím (2013). Así, por ejemplo, el autor destaca "El concepto de poder" del politólogo Robert Dahl, en estos términos: "A tiene poder sobre B en la medida en que puede hacer que B haga algo que B no haría de otra manera". Aquí aparecen las que para Naím (2013) son las diferentes formas de ejercer el poder y sus diferentes expresiones: la *influencia*, la *persuasión*, la *coerción* y la *autoridad*.

Destaca también que, para que opere se requiere una interacción o intercambio entre dos o más partes: por ejemplo, entre maestro y sirviente, entre gobernante y ciudadano, entre jefe y empleado, entre padre e hijo, entre maestro y estudiante, o una combinación compleja de individuos, partidos, ejércitos, empresas, instituciones, incluso países.

De la misma manera que los jugadores se mueven de una situación a otra, la capacidad de cada uno de dirigir o prevenir las acciones de los demás –o sea, su poder–, también cambia. Y podrían darse aquí dos situaciones: i) cuanto menos cambian los jugadores y sus atributos, la distribución particular del poder se vuelve más estable; o, ii) la contraria; así, cuando el número, la identidad, las motivaciones, las habilidades y los atributos de los jugadores cambian, la distribución de poder también cambiará.

Este último aspecto no es solo algo abstracto. En realidad, el poder tiene una función social, que no se trata solo de imponer la dominación o de crear ganadores

y perdedores, sino que además organiza comunidades, sociedades, mercados y e incluso al mundo.

Así, en consonancia con los postulados de Hobbes, Naím (2013) destaca que los humanos –debido a su necesidad primordial de poder–, son inherentemente conflictivos y competitivos. De esta manera, aún si se les permitiera expresar esa naturaleza sin la presencia del poder para inhibirlos y dirigirlos, lucharían hasta que no quedara nada por lo cual luchar. En cambio, si obedecieran a un "poder común", podrían orientar sus esfuerzos hacia la construcción de la sociedad y no para destruirla. De allí que durante el tiempo en que los hombres viven sin un poder común que los mantenga a todos temerosos, están en una condición que se llama "guerra". Y, como sucede en las guerras, es una situación de "cada hombre contra cada hombre" (*ibíd*, p. 26).

Por su parte Galbraith (1984) comienza por citar lo que él califica como una "definición que raya en lo elemental" del sociólogo y científico político considerado uno de los principales exponentes del poder: Max Weber. De acuerdo con este, el poder es "la posibilidad de imponer la propia voluntad al comportamiento de otras personas" (p. 18). En sus propias palabras, es quizás por su sencillez que esta acepción resume la percepción que tiene el común de la gente sobre el poder: alguien o algún grupo está imponiendo su voluntad y su designio o designios a otros, incluyendo a quienes se muestran reacios u hostiles. En tal situación, "cuanto mayor sea la capacidad para imponer esa voluntad y lograr el designio pretendido, mayor es el poder" (*ibíd*, p. 18).

De allí que, por el hecho de tener un significado tan común y elemental, el término "poder" se utilice de manera tan frecuente con una aparente escasa necesidad de definirlo. Así, por ejemplo, para Weber el término poder se vincula con la "propia definición de política y a la lucha por la existencia" (Guzzini, 2016, p. 100).

Para Weber (2002) la definición de poder es sociológicamente "amorfa", dado que se asocia con "[…] la probabilidad de imponer la propia voluntad, dentro de una relación social, aun contra toda resistencia y cualquiera que sea el fundamento de esa probabilidad" (p. 43).

De esta manera, en la medida que el poder se enfoca como "la imposición de la propia voluntad sobre la conducta ajena" (Weber, 2002, p. 696), se presenta la dominación bajo diversas formas. Destacan, entre ellas, i) la que concibe la dominación como una constelación de intereses, derivadas fundamentalmente de situaciones monopólicas. Esta se basa principalmente en las influencias que, como consecuencia "de cualquier posesión (o de los precios fijados en el mercado), se ejercen sobre el tráfico formalmente 'libre' de los dominados, que se inspiran en su propio interés" (p. 696); y, ii) la que entiende la dominación a partir de la autoridad como un "poder de mando y deber de obediencia" (p. 696). En este caso se recurre al deber de obediencia, sin importar los motivos e intereses de los individuos. Sin embargo, como bien lo explica Weber (2002), la forma tradicional de dominación basada en "una constelación de intereses", se puede transformar de manera gradual en una dominación de carácter autoritario.

Más adelante Weber (2002) explica que bajo su tesis la concepción de dominación se emplea de manera opuesta a aquella que la concibe desde el "poder condicionado por constelaciones de intereses" (p. 699)". El autor entiende por dominación un estado de cosas bajo el cual se manifiesta la voluntad del "dominador" ("mandato") sobre los actos de los "dominados", de tal manera "(…) que en un grado socialmente relevante estos actos tienen lugar como si los dominados hubieran adoptado por sí mismos y como máxima de su obrar el contenido del mandato (´obediencia´)" (p. 699).

Tal postura, basada en la intencionalidad y la voluntad del individuo que ejerce el poder, contrasta con la posición fundamentada por Foucault, analizada ampliamente en la sección 3.2. Mientras que para Weber (2002) el análisis del poder debe centrarse en el análisis del "mando" y la "obediencia", así como en las relaciones entre el "dominador" y los "dominados", para Foucault el poder no es un "privilegio" de una clase, sino más bien una "estrategia" cuyo análisis debe enfocarse en aspectos relacionados con los mecanismos y procedimientos empleados para el ejercicio del poder, así como en sus consecuencias y efectos.

Por su parte, Galbraith (1984) da cuenta de la relación compleja que existe entre los instrumentos mediante los que se ejercita (o ejerce) el poder y las distintas fuentes del derecho ligadas a tal ejercicio. Para él, el uso del poder depende –al menos en parte–, de que se mantenga oculto, "de que su sumisión no sea evidente a los que la prestan" (p. 2). Ya en la moderna sociedad industrial los instrumentos para subordinar a unos a la voluntad de otros y las fuentes de tal capacidad estaban cambiando rápidamente, de manera que una parte significativa de las creencias con respecto al ejercicio del poder, derivando y su derivación, lo eran en las décadas finales del siglo XX obsoletas u obsolescentes.

Continúa Galbraith (1984) puntualizando que para ejercer el poder o para imponerlo, existen tres instituciones o caracteres que conceden el derecho a su uso. Debido probablemente a la superficialidad en su análisis (advertida previamente por el propio autor) tales instrumentos –razonablemente evidentes de su ejercicio– no cuentan con denominaciones de aceptación general, por lo cual los denomina como *poder condigno*, *poder compensatorio* y *poder condicionado*: i) el *condigno* (sinónimo de *castigo,* según el autor), consigue la sumisión del otro mediante su capacidad de imponer a las preferencias del individuo o del grupo una alternativa lo suficientemente desagradable o penosa como para que efectivamente abandone(n)

dichas preferencias (es decir, la sumisión o sometimiento se consigue infligiendo o amenazando); ii) el *compensatorio*, en contraste, obtiene la sumisión al ofrecer una recompensa afirmativa, a través de la cual otorga algo que es valioso para el individuo quien se somete (en las primitivas formas de organización social o modos de producción eran, por ejemplo, los pagos en especie y el derecho a trabajar ciertas tierras o a participar en el producto de los campos del propietario; en la economía moderna se materializa por el pago en dinero); y, iii) el *condicionado*, que se ejercita modificando la creencia. Así, mediante la persuasión, la educación o el compromiso social con lo que parece natural, correcto o justo se consigue que un individuo se someta a la voluntad de otro u otros. En este último caso, por tanto, tal sumisión es el reflejo de comportamiento preferido por el individuo, mas no advierte el hecho de la sumisión. Este tipo o instrumento de poder (el *condicionado*) es, en palabras de Galbraith, "central para el funcionamiento de la economía moderna y de la sociedad, tanto en los países capitalistas como en los comunistas" (p. 4).

Otro aspecto clave para el autor es que, detrás de estos tres instrumentos se hallan concomitantemente las tres fuentes de poder, los atributos o instituciones para diferenciar a quienes ostentan poder de los que se someten a él: la *personalidad*, la *propiedad* (incluidos los ingresos disponibles) y la *organización*. Así, i) la *personalidad* se define en términos de la cualidad del aspecto físico, la inteligencia, la facilidad de palabra, la certidumbre moral u otro rasgo personal que da acceso a uno o más de los instrumentos de poder (en las sociedades primitivas dicho acceso conducía mediante la fuerza física al poder condigno; en la modernidad se asocia fundamentalmente con el poder condicionado, con la capacidad de persuadir o de suscitar fe); ii) la *propiedad* o la riqueza otorga determinado aspecto de autoridad, una determinada certeza de objetivos, que pueden inducir a una sumisión condicionada; sin embargo, lo usual es que se asocie con el poder compensatorio: la

propiedad o los ingresos proporcionan los medios económicos para "comprar" la sumisión; iii) finalmente, la *organización* se constituye en la fuente de poder más importante en las sociedades modernas, principalmente vinculada con el poder condicionado. De esta manera, se supone que cuando se busca o se requiere un ejercicio de poder, es condición necesaria disponer de una organización. Así, desde la organización –como en el caso del Estado–, tiene también acceso al poder condigno, a diversas formas de castigo; y desde los grupos organizados se accede en mayor o menor grado al poder compensatorio, mediante la propiedad de que están investidos.

En consecuencia –y como cuestión final que aborda inicialmente en su libro– Galbraith (1984) advierte que, si bien hay una asociación primaria o natural entre cada uno de los tres instrumentos a través de los cuales se ejerce el poder y una de las fuentes, no es exclusiva. Por tanto, existen numerosas combinaciones de las fuentes de poder y los instrumentos conexos, de forma tal que la *personalidad*, la *propiedad* y la *organización* se combinan en proporciones diversas con los instrumentos para la imposición del poder.

De acuerdo con Tirado (2015), serían tres los tipos de situaciones o posiciones estructurales a las que los actores empresariales, institucionales o reticulares (de redes) estarían insertos y de las cuales por tanto provienen "importantes poderes" (p. 322), a saber:

A. *Poder estructural*: en las economías de mercado los empresarios –debido a la densidad de su capital, el tamaño de las inversiones, la cuantía de activos líquidos disponibles y peso de sus organizaciones en términos de la producción, el empleo y desempeño de la economía– tienen generalmente gran capacidad de acción frente a las actuaciones del Estado. Por tanto, si las políticas públicas intentan limitar las ganancias privadas, aquellos pueden

optar por no invertir y tales decisiones podrían devenir en crisis para esas economías: desórdenes económicos cuyos impactos sean tan severos, que impacten la estabilidad del Estado. En ellas la solo expresión de desconfianza podría ser el desencadenante de tales crisis, cuya dimensión podría crecer exponencialmente si la actuación de los conglomerados empresariales (denominados por el autor "redes", a través de los cuales estos participan en política y en políticas públicas) es concertada y sus consecuencias devastadoras.

B. *Poder de prestigio social*: es una categoría que no resulta como consecuencia histórica de modos, prácticas, costumbres y estilos que confieren una posición privilegiada a ciertos individuos, grupos, clases y sectores que les permite opinar, intervenir y hasta protagonizar socialmente ciertas situaciones, sin ser objeto de algún cuestionamiento.

   En realidad, está basado en el reconocimiento que se reproduce a sí mismo y que se manifiesta en términos de renombre, prestigio, reputación y autoridad o "ascendiente" (Tirado, 2015, p. 323), que además se encarna de forma casi desapercibida en el cuerpo social, por lo que sencillamente se le considera "natural" (*ibíd*).

   En el caso de los empresarios –por tratarse de un grupo social destacado–, estos gozan de este tipo de ventajas, en particular algunas de sus más emblemáticas figuras (no obstante, algunas excepciones registradas a lo largo de la historia, donde han sido hasta estigmatizados). Y,

C. *Poder latente*: del anterior puede desprenderse otro tipo de poder, derivado de la sola posibilidad de poner en acción un determinado "poder latente" (*ibíd*), cuando un conjunto de individuos está en conocimiento de que un determinado actor dispone de la capacidad de "desplegar importantes

> recursos de poder para usarlos a favor o en contra de alguien" (*ibíd*), aunque no llegue a hacerlo.
>
> Es por tanto una suerte de poder suplementario al que efectivamente se ejerce, un mecanismo disuasivo que propicia la realización –por parte del otro – de una determinada acción o conducta que el titular del latente desea; o bien que inhibe determinadas conductas que dicho "titular del poder latente" no desea que ocurran. Son tan particulares que, además de su eficacia (en particular entre gobernantes y en el mundo empresarial) y costo cero, pueden incluso no implicar decisiones de quien posee el poder; en realidad, producen decisiones del otro, para agradar o bien no desagradar a dicho titular del poder.

Por otra parte, para el abordaje del ejercicio del poder en la organización, Mintzberg (1983) parte de la premisa que en las organizaciones se presenta un "juego de poder". Esto ocurre dado que varios jugadores –denominados influyentes– intentan controlar, a través de sus "palancas de poder" –mecanismos, medios o sistemas de influencia", tanto las decisiones como las acciones de los miembros que la conforman. Para el autor, la comprensión del ejercicio del poder en la organización pasa por determinar los miembros "influyentes", sus necesidades y los mecanismos que cada uno de ellos pueden emplear para satisfacerlas.

Finalmente, para Mintzberg (1983) los fundamentos básicos del ejercicio del poder en la organización son el control de: i) un recurso; ii) una habilidad técnica; y, iii) un conjunto de conocimientos. Para que estos se configuren como una "base de poder" en la organización, los mismos deben ser esenciales para su funcionamiento; ser, además, escasos o estar concentrados en pocas manos; y, por último, considerarse como irremplazables. No obstante, para el autor las bases descritas no resultan suficientes, dado que se requiere la actuación del individuo para poder

considerarse influyente, al tiempo que el mismo debe tener “energías” para emplear las bases del poder.

CAPÍTULO IV

DIMENSIONES ONTOLÓGICA, EPISTEMOLÓGICA Y METODOLÓGICA DE LA INVESTIGACIÓN
Un enfoque desde la postura de Foucault

4.1. *Análisis ontológico de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias*

Para Bunge (2001) la ontología comprende los supuestos o "hipótesis acerca de rasgos conspicuos de la realidad (p. 49). Tal postura es ampliada por Bernal (2010), al concebir la ontología como un campo de la epistemología cuyo objeto se centra en el análisis y sistematización de los supuestos que orientan el abordaje de la realidad vinculada con el conocimiento científico. Sus bases se orientan al "análisis y sistematización de los supuestos y resultados ontológicos del conocimiento científico" (p. 27).

Por su parte Foucault (2007c) expone que los postulados ontológicos se resumen en "saber lo que somos", lo cual implica una lectura de la filosofía en el contexto histórico general y su correspondiente interpretación como un principio que permite "descifrar" o comprender los rasgos y características de cada sucesión histórica. Esto significa un cuestionamiento sobre el presente, así como sobre "nosotros mismos" (Torrano, 2011).

También al respecto Hernández, Fernández y Baptista (2010) afirman que el componente ontológico de la investigación es un aspecto fundamental para la selección del paradigma que orienta el desarrollo de la investigación. De acuerdo con Palella y Martins (2006) el paradigma "define la ciencia auténtica, que permite conocer la realidad a la cual se refiere" (p. 49). Por ende, cada paradigma se concibe

como el resultado de las creencias, valores, procedimientos y métodos socialmente compartidos, los cuales "se construyen con el tiempo y se estructuran en contextos determinados" (p. 49).

Considerando los fundamentos de los paradigmas, Hernández, Fernández y Baptista (2010) y Palella y Martins (2006) plantean que –desde el punto de vista ontológico– los paradigmas cuantitativo y cualitativo se distinguen por: i) los postulados de lo cuantitativo conciben la realidad como objetiva, "fragmentable", convergente, estática y separada del investigador, pues espera ser descubierta; y, ii) los principios de lo cualitativo conciben la realidad como dinámica, múltiple, divergente, pues esta se crea y recrea a partir de las experiencias, percepciones y opiniones del sujeto. En este último caso, el investigador y el fenómeno son inseparables. Desde esta postura, los postulados ontológicos de lo cuantitativo y de lo cualitativo se configuran como dos posturas ontológicas diferentes para el abordaje y comprensión de la realidad objeto de estudio.

En este sentido, cabe mencionar que los planteamientos de Foucault (2007c), cuyos postulados constituyen la base para el desarrollo de la presente investigación, se fundamentan en una "ontología del presente". Esta última es también llamada "historia crítica del pensamiento", bajo la cual la filosofía no puede desligarse del presente y "la historia se convierte en uno de los principales problemas de la filosofía" (Foucault, 2007c, p. 44). Tal concepción se orienta al análisis de las condiciones que hacen parte de la subjetividad "de un sujeto ubicado en el espacio y tiempo presente, vinculado a acontecimientos de índole práctica –de poder– como discursiva –de saber–" (Torrano, 2011, p. 6).

A partir de la "ontología del presente", Foucault (2007c) expone que el objeto de la filosofía debería centrarse en formular una "historia del presente", cuyas bases se fundamentan en su diagnóstico para establecer una distinción con el pasado. Tal

planteamiento se concreta –en los términos de Torrano (2011) – en analizar el presente para establecer que el mismo "es absolutamente diferente de todo lo que él no es, es decir, de nuestro pasado" (p. 6).

De esta forma, la "historia del presente" encuentra sus bases en la crítica del discurso, en la medida que este se "rectifica", replantea y "corrige" en el presente, implicando todo un proceso de elaboración "sobre sí mismo" para determinar la verdad. A partir de este argumento, el discurso solamente puede comprenderse cuando se articula con el "desarrollo histórico de la sociedad y muestra una determinada forma de vida" (Torrano, 2011, p. 6).

Para Foucault (2007c) la comprensión de la evolución histórica de las sociedades implica un análisis crítico de las "discontinuidades" que estas han presentado en el transcurso de su desarrollo. Este rasgo "no se adquiere de una vez y para siempre, carece de permanencia y de continuidad, y debe ser retomada una y otra vez" (p. 50).

Por su parte Deleuze (1989, citando a Foucault) expresa que el "saber", el "poder" y el "sí mismo" son tres ontologías históricas ampliamente fundamentadas en los postulados de Foucault, las cuales no tienen un carácter universal. En su criterio, el "ser-saber" se encuentra delimitado directamente por las formas que adquieren lo visible y lo "enunciable" a través del discurso en un determinado momento histórico, los cuales son aspectos inseparables que se encuentran implícitos en la propia "existencia singular y limitada" que adquieren en este estrato del ser-saber.

De otro lado, el "ser-saber" se encuentra determinado por las "relaciones de fuerzas" o "poder", que resultan características de cada momento histórico observado en cada sociedad. Finalmente, el "ser-sí mismo" es el resultado del proceso de "subjetivación", que abarca los diversos lugares por los que transita el

"pliegue" histórico de cada sociedad. En consecuencia, las condiciones que caracterizan el desarrollo de las sociedades "nunca son más generales que lo condicionado, y tienen valor por su propia singularidad histórica" (Deleuze, 1989, p. 148).

Tales condiciones no son universales, ya que representan problemáticas concretas para cada sociedad en particular. Estas "no varían históricamente, pero varían con la historia" (ob. cit). Bajo esta postura, el "yo" no tiene un carácter universal, pues más bien incorpora un discurso que abarca un conjunto de posiciones adoptadas a través del lenguaje y precisadas en los siguientes términos: "Se habla, Se ve, Se hace frente, Se vive" (p. 149).

Esto significa que las soluciones propuestas para cada problemática no se pueden extrapolar de un período histórico a otro. No obstante, también pueden presentarse "penetraciones" de algunos "campos problemáticos" para los cuales los datos característicos de "un viejo problema" se reactivan o retoman para el abordaje de otros problemas. En tal sentido, la práctica es precisamente "la única continuidad entre el pasado y el presente, o, a la inversa, la manera en que el presente explica el pasado" (Deleuze, 1989, p. 148).

Al respecto Cerruti (2012, citando a Foucault) afirma que las "experiencias" se configuran como una especie de "formaciones históricas singulares" o específicas, cuyo abordaje –fundamentado en la genealogía– implica la sustitución de las categorías universales por el análisis de las prácticas específicas de cada realidad histórica, para de esta forma comprender "las diferentes maneras de decir, de hacer y de conducirse en función de las cuales los seres humanos se producen como sujetos" (p. 401).

En este contexto, las "experiencias" son el resultado de las diversas formas de "problematización" presentadas en la historia de las sociedades; es decir, de los

distintos mecanismos o formas singulares y contingentes empleados en un momento histórico determinado para el abordaje de la verdad, así como de las relaciones de poder que "constituyen a las experiencias como tales y generan al mismo tiempo a los objetos y sujetos de las mismas" (Cerruti, 2012, p. 401). Bajo esta postura emerge el *análisis crítico social* como un mecanismo para problematizar las experiencias vividas por los sujetos en el devenir histórico, lo cual se basa en una "ontología del presente". Esta última considera "a sus objetos de estudio y a los sujetos que los indagan en su correlativa constitución histórica" (Cerruti, 2012, p. 401).

En síntesis, tal y como lo expresa Higuera (1997, citando a Foucault) la "ontología del presente" –fundamentándose en la historia de las sociedades– permite la constitución contingente de las cosas a partir de los acontecimientos y prácticas que las caracterizan, las cuales se articulan en el discurso expresado a través del lenguaje. No obstante, se parte de la premisa que la existencia de estas cosas no tiene una presencia plena en la realidad del presente, sino más bien en una "realidad completamente histórica". De allí que, la constitución de la realidad se realiza a partir del lenguaje, el cual aporta las bases para el diagnóstico del presente.

A partir de los argumentos expuestos, la investigación propuesta adopta las bases de la "ontología del presente". Esta –a su vez– se fundamenta en los postulados de Foucault (2007c) para el análisis crítico del discurso que ha dado lugar a diversas tensiones, históricamente derivadas de las relaciones de poder que se manifiestan en el distanciamiento entre el juicio profesional del contador público –*en su ejercicio profesional*– y el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las organizaciones.

4.2. *Análisis epistemológico de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias*

De acuerdo con Bunge (2001) la epistemología se define como "filosofía de, *en*, *desde*, con y para la ciencia" (p. 63). Por tanto, la epistemología viene a ser una disciplina cuyo objeto está en el estudio de los fundamentos y de los procedimientos de todas las ciencias. Fundamentado en esta definición, Bernal (2010) señala que la epistemología se ocupa de "la reflexión crítica sobre la investigación científica y su producto, el conocimiento" (p. 25).

Por su parte, Foucault (1979) apunta que la "episteme" aporta una visión del mundo, una parte de la historia que resulta común para todos los conocimientos, imponiendo las mismas normas y postulados para la comprensión de la realidad. Esto se debe al hecho de que es un estado "general de la razón", que atribuye una estructura de pensamiento determinada, de la cual no pueden librarse las sociedades en cada época del devenir histórico.

De hecho, el autor reafirma que la episteme comprende tres aspectos específicos del saber, que son: i) las relaciones que articulan los discursos que fundamentan la generación de las figuras epistemológicas en las distintas disciplinas en una determinada época; ii) los sistemas formalizados y los mecanismos que fundamentan los aportes del discurso para reforzar la cientificidad de las disciplinas; y, iii) las diversas relaciones laterales que pueden existir entre las figuras epistemológicas o de las ciencias, en la medida que dependen de un conjunto de prácticas discursivas contiguas o cercanas, pero al mismo tiempo distintas.

En este sentido Foucault (1979) establece que la episteme no abarca una forma de conocimiento o racionalidad como eje que atraviesa a las disciplinas para consolidar la unión entre un "sujeto de espíritu" o de una época histórica. En realidad, se concibe como el conjunto de relaciones que se gestan entre las ciencias

y que son descubiertas o establecidas en una época determinada, en la medida que se analizan las regularidades presentadas por el discurso que las caracteriza.

Entre las características de esa episteme, Foucault (1979) destaca las siguientes: i) la apertura de un campo inagotable de conocimiento que no puede cerrase; y, ii) no tiene como objetivo la reconstrucción de los postulados que fundamentan los conocimientos gestados en una época determinada, sino más bien analizar y comprender un campo indefinido de las relaciones establecidas entre las ciencias, unas figuras epistemológicas y unos discursos.

A partir de las características expuestas Foucault (1979) designa a la episteme como el aspecto fundamental de las prácticas discursivas que sustentan la existencia y desarrollo tanto de las figuras epistemológicas como de las ciencias. En este mismo orden de ideas, Ávila-Salazar (2007, citando a Foucault) manifiesta que la episteme se concibe como el "código fundamental", el "orden" o las "configuraciones" que sustentan el saber en cada época cultural.

De allí que la "episteme regula el número de enunciados posibles de cada cultura" (Ávila-Salazar, 2007, p. 13). Tales códigos son precisamente los que rigen el desarrollo del lenguaje, sus percepciones, sus transformaciones, sus valores y sus prácticas como aspectos constituyentes del discurso.

Así mismo, para el análisis de la episteme Foucault (1979) –ejemplificando con el caso de la sociedad– propone el análisis del comportamiento político de la misma, de un grupo o de una clase para determinar y comprender en qué medida su funcionamiento "no está atravesado por una práctica discursiva determinada y descriptible" (p. 328).

Tal análisis no necesariamente coincide o se corresponde con las teorías políticas vigentes o con las determinaciones económicas características del

momento. Por tanto, este conocimiento no se debe analizar en la misma dirección de la episteme que lo genera, sino "en la dirección de los comportamientos, de las luchas, de los conflictos, de las decisiones y de las tácticas" (p. 328).

De este modo, el saber no es el resultado de un proceso de teorización secundaria de la práctica, ni una simple aplicación de los fundamentos teóricos en el campo empírico, pues sería más bien el resultado de las prácticas discursivas generadas a partir de otras prácticas y articuladas e integradas con estas. En consecuencia, el saber no es la expresión que en el campo de la ciencia refleja un conjunto de "datos objetivos" o "prácticas reales", pues se adscribe a las distintas prácticas que dan cuenta de sus especificidades, funciones y "red de dependencias".

Al respecto Ávila-Salazar (2007, citando a Foucault) expresa que para aprender el conocimiento "debemos acercarnos a él como políticos y no como filósofos" (p. 13). Este planteamiento constituye la base para comprender las relaciones, de lucha, de poder y de dominación que se presentan en cada época y cultura, aportando el sustento para la definición del conocimiento.

En este contexto, Foucault (1979) –basándose en la filosofía crítica– expresa que la episteme es un aspecto característico de las sociedades y las culturas, en la medida que las prácticas discursivas "no cesan de epistemologizarse". Para el autor esto se concreta en el hecho de que las ciencias, su historia, la unidad científica, su dispersión y sus rupturas han sido la base del discurso científico que ha fundamentado el aprendizaje de las prácticas o "formaciones discursivas".

En consecuencia, tal y como lo expresa Foucault (1980), los cambios experimentados por el discurso científico no son "rápidos" y "amplios", pues más bien implica un replanteamiento de las reglas empleadas en cada época histórica para conformar los enunciados aceptados como verdaderos. Esto no significa que a partir de la filosofía crítica que sustenta la episteme se promueva un "cambio de

contenido" para refutar errores y formular nuevas verdades –ni tampoco una alteración de la fundamentación teórica de los postulados, una renovación o un replanteamiento de los paradigmas–, sino un abordaje de los fundamentos, mecanismos y aspectos que rigen la formulación de los enunciados para su aceptación científica y –en consecuencia– su verificación o invalidación por medio de "procedimientos científicos".

Sobre este aspecto, Rodríguez (2015, citando a Foucault) distingue dos posturas adoptadas por la filosofía crítica:

A. La que analiza las condiciones –formales– bajo las cuales un enunciado es verdadero, y bajo las que resulta de interés determinar cómo "un sujeto en general puede conocer un objeto en general" (p. 210). Adicionalmente, interesan también el problema de los accidentes históricos, así como las circunstancias externas en las que éstos ocurren, los mecanismos ideológicos o la economía interna de los hechos lógicos que pueden falsear los conocimientos. En líneas generales su objetivo se centra en lo que se conoce como la "economía de lo verdadero", concebida como los instrumentos o mecanismos que permiten formalizar las condiciones bajo las cuales los enunciados son verdaderos; y,
B. La que interroga las diversas formas de lo verdadero. En este caso el núcleo problemático consiste en examinar cómo un mecanismo de "veridicción" (o "de alcanzar la verdad", de su verificación) aparece en la historia y en qué condiciones. Bajo esta postura, se intenta definir "en su pluralidad los modos de veridicción" (p. 210) (en su caso, para referirse a la veridicción del saber; y, en el caso específico de la presente investigación, la del conocimiento científico).

En el marco de esta segunda postura de la filosofía crítica, Rodríguez (2015) plantea que el problema de la episteme no se enfoca en la generación o construcción del conocimiento científico, sino más bien en los mecanismos que sustentan la "verdad". Es decir, "en la fuerza de la verdad, en la política de lo verdadero, en el régimen de verdad, en la voluntad de verdad (términos que son sinónimos)" (p. 210).

En tal sentido, a nivel de la ciencia no se trata de determinar "el poder que pesa desde el exterior sobre la ciencia" (Foucault, 1980, p. 178), sino los efectos e incidencia del mismo en la formulación de los enunciados científicos. En otras palabras, de lo que se trata es de determinar el régimen interior de poder que caracteriza y fundamenta los enunciados, incluyendo las bases que sustentan su modificación en determinados momentos históricos.

El argumento expuesto es reafirmado por Ávila-Salazar (2007) al plantear que el conocimiento científico no está ajeno a la cultura, el lenguaje, las percepciones, las técnicas y valores que caracterizan una sociedad, los cuales se encuentran "gobernados" por un conjunto de códigos que regulan la realidad de la vida en sociedad. Tales códigos son precisamente el objeto de estudio de las "teorías científicas", así como de las "interpretaciones filosóficas" que explican la existencia de un orden o ley que explica el desarrollo de las sociedades.

Adicionalmente Ávila-Salazar (2007) expresa que la episteme es "el conjunto de celdillas conceptuales u hogares moleculares, inconscientes y anónimos que están en la base de los conocimientos" (p. 14). En estos términos, la episteme es el soporte o fundamento estructural de los conocimientos científicos.

A juicio de Castro (2004), las bases de la episteme –aun cuando sustentan la articulación del discurso– no se expresan en la "función epistemológica del sujeto", ni tampoco son una respuesta a las determinaciones de carácter institucional, social

o económico que caracteriza una sociedad, pues los sistemas que fundamentan el discurso "no son ni reglas formales trascendentes ni leyes empíricas abstractas" (p. 41). Tales sistemas se encuentran implícitos dentro del mismo discurso y solamente pueden identificarse a partir de las regularidades encontradas en la práctica discursiva.

Sobre la base de lo expuesto en este segundo epígrafe del Capítulo, la investigación a desarrollar adopta la propuesta de la episteme en los términos de la "filosofía crítica" como una práctica histórica discursiva sustentada por Foucault (1979, 1980), que se manifiesta en el ámbito real de la tributación a través de las fuerzas ejercidas por parte de tres grupos de actores: los accionistas/socios mayoritarios, los preparadores y presentadores de la información financiera y los auditores y revisores fiscales. Esto supone situar el conjunto de tales relaciones que se gestan a nivel de las organizaciones en el contexto de la historia de las prácticas discursivas, identificando las regularidades que pudieran constituir la base de las tensiones desplegadas entre el juicio profesional del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la organización.

4.3. *Metodología para la comprensión de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias*

Para González y Martell (2013) los postulados propuestos por Foucault (1979) fundamentan básicamente los componentes filosóficos, epistemológicos y teóricos de la investigación. Tales aspectos, a su vez, son los que sustentan las bases de lo que se conoce actualmente como "análisis del discurso", cuyos fundamentos metodológicos los desarrolla cada investigador en función de la naturaleza, características y especificidades del objeto de estudio.

Partiendo de la arqueología, Foucault (1979) propone los fundamentos de la genealogía para el abordaje de la historia, a partir de la articulación de las reflexiones disciplinarias e interdisciplinarias derivadas de la filosofía, la sociología, la psicología social y la historia. En tal sentido, Márquez (2014, citando a Foucault) expresa que esta postura encuentra sus bases en la filosofía "donde Foucault plantea su propuesta historiográfica, haciendo de ella un ejercicio enteramente político y totalmente historiador" (p. 214).

Para Foucault (1979) la arqueología implica el abandono de "la historia de las ideas", rechazando sus postulados y procedimientos para materializar "una historia distinta a la que los hombres han dicho" (p. 231). Entre las principales diferencias entre la arqueología y la historia de las ideas, el autor subraya:

A. La arqueología no es una disciplina interpretativa, pues se orienta al análisis de los discursos como prácticas reguladas a partir de unas reglas. Sus bases no se orientan al análisis de los pensamientos, las representaciones, las imágenes o temas manifestados u ocultados en la práctica discursiva. En consecuencia, su objetivo no se centra en la búsqueda de "otro discurso" sino en el análisis del "discurso en su volumen propio" (p. 234); esto es, en el *análisis, especificidades y regularidades del propio discurso*.
B. La arqueología no busca las articulaciones entre los discursos con aquellos aspectos que los anteceden, los rodean o los siguen; en otras palabras, no intenta establecer las relaciones con el contexto en el que se ha generado y se genera la práctica discursiva. Sus bases se orientan a precisar las especificidades de los discursos; a mostrar las reglas que se han seguido en su formulación, así como a enfatizar en los aspectos que permiten distinguirlos de otros discursos. En síntesis, la arqueología conduce a un "análisis diferencial de las modalidades de discurso" (p. 234).

C. La arqueología no es psicología, ni sociología ni tampoco antropología de la creación, pues el discurso que sustenta la obra no se aborda como "un recorte pertinente", si bien durante el análisis se intenta colocar en su propio contexto o en el conjunto de causalidades que lo sostienen. En consecuencia, la arqueología "Define unos tipos y unas reglas de prácticas discursivas que atraviesan unas obras individuales, que a veces las gobiernan por entero y las dominan sin que se les escape nada; pero que a veces también sólo rigen una parte" (p. 235).
D. La arqueología no intenta restituir lo que los hombres han pensado, deseado, enfrentado o experimentado durante la práctica discursiva, pues es una "reescritura" o una "transformación pautada" de lo que se ha escrito y expresado a través del discurso.

Al respecto, Márquez (2014, citando a Foucault) subraya como aspecto central de la arqueología su capacidad para determinar en las prácticas discursivas las relaciones sujeto-verdad, así como el tipo de poder susceptible de generar los "discursos de verdad" en las sociedades actuales. Tales discursos se caracterizan por su capacidad de incidir en el comportamiento, el desempeño y las acciones de los individuos y de los colectivos humanos.

En estos términos, Foucault (citado por Márquez, 2014) propone el análisis del discurso a través de "una mirada arqueológica que se sumerja en las profundidades del acontecimiento para penetrar las capas subterráneas que subyacen bajo la superficie de los mismos, para desentramar las relaciones de saber, de poder y de verdad que los soportan" (p. 223). Esto significa analizar las especificidades de las prácticas discursivas, con el fin último de determinar sus regularidades o conexiones en cuanto al saber, el poder y la verdad.

Siguiendo a Foucault (1979), tales regularidades se encuentran en la medida que se analiza la práctica discursiva para establecer relaciones entre: i) los enunciados formulados por un autor o varios autores; ii) los enunciados que no tienen los mismos dominios y nivel formal; y, iii) los enunciados que tienen un orden distinto a nivel técnico, económico, social y político que caracteriza las sociedades.

Por su parte Márquez (2014) realiza una distinción entre las bases de la arqueología y la genealogía ampliamente sustentadas por Foucault (1979) para el análisis historiográfico. Así, mientras la primera se centra en la construcción de los enunciados que sustentan la práctica discursiva, la segunda se fundamenta en el análisis de las relaciones de fuerza y estrategias de poder que pueden incidir en el discurso.

A partir de la arqueología y la genealogía, Foucault (1979) propone una metodología basada en las siguientes operaciones: i) *arqueológica*, para establecer las condiciones en que se ejerce una función enunciativa determinada; y, ii) *genealógica*, para comprender las relaciones entre las fuerzas históricas del poder que han incidido en las prácticas discursivas. Así, sobre la base de estas operaciones Foucault (1979) propone una metodología basada en la *arqueología-genealogía* para el análisis de las relaciones entre el saber, el poder y la verdad en un período histórico determinado.

En este contexto, Márquez (2014, citando a Foucault) reafirma que el método genealógico permite analizar los aspectos externos al discurso –es decir, la "exterioridad de los discursos"–, a fin de identificar las condiciones que lo fundamentan como una práctica social, en la medida que estas generan saberes diversos que las caracterizan y aportan sus especificidades para distinguirlas de otros discursos. Por tanto, la genealogía aporta los fundamentos para comprender y contextualizar tanto las relaciones de fuerza como las complejidades insertas en la

configuración del poder en un momento histórico determinado y sus efectos en el desarrollo de las sociedades. Todo ello forma parte de las "prácticas científicas" como base de la construcción del saber.

Considerando los argumentos expuestos a lo largo de este tercer epígrafe del Capítulo, la investigación propuesta adopta el método genealógico y concretamente la hermenéutica del sujeto, que consiste en la búsqueda de la forma como el sujeto se constituye a sí mismo por medio de un conjunto de prácticas concebidas como juegos de verdad y prácticas de poder (Foucault, 1987).

Así, la hermenéutica del sujeto permitirá analizar las tensiones presentadas en el campo práctico entre el contador público, constituido como sujeto que emite el juicio profesional y el ejercicio del poder en las organizaciones para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

En el caso de la presente investigación, se adopta el análisis del discurso como una técnica metodológica cuyas bases permiten "relacionar la complejidad semiótica del discurso con las condiciones objetivas y subjetivas de producción, circulación y consumo de mensajes" (Sayago, 2014, p. 3). Al respecto González y Martell (2013) plantean que, para el desarrollo metodológico de una investigación que emplea el análisis del discurso como técnica para recopilar la información, se requiere identificar el objeto empírico del mismo, lo cual se relaciona directamente con el texto del discurso. Este último comprende referentes empíricos diversos dentro de los cuales se encuentran las prácticas cotidianas, concebidas como "textos, en toda justa precisión, cierto son efímeros, y su aprehensión para ser analizados podrían salvarse al poder ser memorizados (registrados) en algún dispositivo tecnológico" (p. 161).

En este contexto se ubica la *analítica interpretativa* propuesta por Foucault (citado por Romero y Villasmil, 2018), que integra los fundamentos de la genealogía

y de la arqueología para comprender la experiencia de los sujetos. Esta trasciende de los aspectos teóricos y de la hermenéutica al momento de abordar los problemas. Se debe a que, mientras la arqueología se orienta a la producción y transformación de las prácticas discursivas, así como en la construcción de los enunciados, la genealogía se centra en la comprensión de las fuerzas y de las relaciones de poder en conexión con las prácticas discursivas. Por ende, en la analítica interpretativa Foucault destaca la importancia del poder, el cual constituye la base para la generación del conocimiento (González y Martell, 2013).

Para fines de esta investigación, se considera que el referido análisis del discurso permitirá centrar la atención en la comprensión de las categorías relacionadas con las tensiones que se presentan en las organizaciones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. La técnica descrita sustentará la descripción de los hechos, la caracterización e identificación de la naturaleza y dimensiones financieras, contables, económicas, culturales y sociales de las tensiones, las características de las relaciones de poder y el discurso de los actores que las practican en las organizaciones, entre otros aspectos.

De este modo, el análisis del discurso permitirá la aproximación hacia el objeto de estudio, a partir de la comprensión de las trayectorias genealógicas y arqueológicas implícitas en los discursos que históricamente han dado origen y aun sustentan las tensiones presentadas en el mundo real de las organizaciones, entre el juicio profesional de los contadores públicos y las prácticas de poder que se ejercen en el seno de la organización. Debido a su naturaleza, estas últimas podrían tener efectos en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, afectando en consecuencia tanto el desempeño de las organizaciones como el desarrollo económico y social de las naciones.

Teniendo en cuenta todas estas consideraciones y los propósitos de la presente investigación, para la recolección de la información se aplica la técnica de la entrevista semiestructurada (también llamada entrevista *semidirigida*, *semidirecta*, o *en profundidad*, según López-Roldán y Fachelli, 2015) y con su correspondiente instrumento guía de entrevista basada en preguntas abiertas. Las mismas en lugar de conducir, por ejemplo, al por qué el contador público es o está coaccionado, persiguen más bien orientar a dilucidar el por qué el contador público afirma que lo está a partir de sus experiencias.

Como ámbito de estudio se ha seleccionado el mundo real de la práctica tributaria y de la investigación científica en contabilidad, lo cual permite conocer la posición de los sujetos de estudio –contadores públicos, de acuerdo con las especificaciones adelantadas en la sección 1.4 y que son detalladas en párrafos posteriores–, en cuanto a las tensiones entre el juicio profesional del contador público y la actuación de quienes en las organizaciones ejercen el poder (ontología), con respecto a las obligaciones tributarias derivadas del desempeño de estas últimas en los distintos sectores de la economía real.

Así mismo, se emplean también como técnicas complementarias de (y durante) la entrevista, la observación participante; y la revisión documental con el respectivo guion de observación, a los fines de sustentar el primer y segundo propósito específico de investigación, a partir del pensamiento de Michel Foucault.

En cuanto a la técnica de la entrevista, con base en la experiencia de la investigadora en el ejercicio de la práctica profesional en contabilidad con fines fiscales, se seleccionan cuatro grupos de sujetos de información atendiendo a los siguientes criterios:

i) *Contadores públicos colegiados*, *contadores públicos autorizados* o *ingenieros en contabilidad y auditoría* en ejercicio independiente en Ecuador (5), con experiencia

mínima en su actividad de al menos cinco años y que estén actualmente ejerciendo su actividad en algunas de las tres áreas antes mencionadas, que constituyen el centro de interés de la investigación propuesta.

ii) Gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador (5), de diversos sectores económicos, con experiencia mínima en su actividad de al menos cinco años.

iii) *Académicos e investigadores universitarios (5)*, los criterios que rigen para ser sujetos de estudio son los siguientes: a) tener una categoría mínima agregado (Venezuela) o su equivalente (en Ecuador y Colombia); b) poseer el grado de doctor, en áreas afines a la contabilidad; c) tener al menos en promedio una publicación por año, durante los últimos cinco años, en las áreas de investigación afines a tributos, ética, relaciones de poder y juicio profesional (del contador público); y, d) haber participado, como investigador principal o corresponsable, en al menos dos proyectos de investigación durante los últimos cinco años en las áreas anteriormente mencionadas.

iv) *Contadores públicos (5)* que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria), con experiencia mínima en su actividad de al menos cinco años.

En función de dichas características de los sujetos de información y de su ubicación geográfica, la entrevista se aplica de manera directa en el mundo real donde se realiza el ejercicio práctico de la tributación (en este caso, en Ecuador). Adicionalmente, debido a que un número importante de los doctores que ejercen profesionalmente como académicos e investigadores universitarios en las áreas afines a la de la presente investigación, se encuentran domiciliados y/o ejerciendo en Venezuela, Colombia y Ecuador, algunas entrevistas se aplicarán acudiendo a las bondades del ambiente o entorno virtual.

A partir de los argumentos expuestos a lo largo de los anteriores apartados, y considerando las intencionalidades de la investigación, la ruta metodológica se concreta en las fases indicadas seguidamente (Cuadro 13), así como su entrelazamiento con la sinopsis de las categorías de la investigación, que será presentada en el cuadro 13:

A. Explicación de los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder: en esta fase se realiza un análisis de los postulados sobre el poder disciplinario propuesto por Foucault –vigilancia, sanción y examen–.
B. Con base en los postulados de Foucault, estudiar la naturaleza y las características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, las cuales orientan la determinación de los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y elaboración de los estados financieros con fines tributarios: en esta fase y para el análisis de la práctica discursiva se prevé acudir a los postulados de Foucault analizados en la fase anterior, para el análisis de la información recopilada en el campo empírico a través de la entrevista aplicada a los sujetos de estudio.
C. Descripción de las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación garante del interés público: en esta fase se desarrolla inicialmente un análisis de las principales teorías vinculadas con las relaciones del poder y la tributación, estableciendo sus articulaciones con el juicio profesional emitido por el contador público en el ejercicio de funciones en materia fiscal. Seguidamente, se aborda las relaciones de poder en el campo de las organizaciones a través de la aplicación de la entrevista semiestructurada, con la finalidad de comprender la postura de los sujetos de

estudio en relación con el ejercicio del poder en la organización y sus relaciones con la práctica tributaria.

D. Como consecuencia del trabajo de campo, mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias: esta fase se valida a partir de la aplicación de la guía de entrevista estructurada a los sujetos clave de información.

E. Desde la postura de Foucault interpretar las principales tensiones que se derivan del manejo y control de la información financiera con fines tributarios de quienes ejercen el poder organizacional: en esta fase se parte de los postulados propuestos por Foucault para analizar las tensiones que se presentan en el mundo real entre el juicio profesional del contador público y los objetivos organizacionales relacionados con la tributación.

F. Examen de las consecuencias de las tensiones previamente identificadas sobre el juicio profesional del contador público en cuanto a su obligación de garantizar el interés público: sobre la base de los principios establecidos en el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, así como de los planteamientos de Foucault relacionados con el saber, el poder y la verdad se examina la incidencia de las tensiones determinadas en las fases anteriores, sobre la emisión del juicio profesional del contador público en materia tributaria; y,

G. Exposición de las reglas y/o directrices que orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos: con base en los hallazgos derivados de las fases de investigación precedentes, se propone un conjunto de lineamientos, reglas y/o directrices para propiciar la comparabilidad, verificabilidad, oportunidad

y comprensibilidad de la información financiera para todos los grupos de interés, de manera que se cumplan en la práctica los principios del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad, como mecanismo para atenuar la tensión entre los distintos grupos de interés.

Cuadro 13
Ruta de investigación

Propósito general: Fundamentar ontológica y epistemológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Foucault.
Componente ontológico: ontología del presente
Componente epistemológico: filosofía del presente
Componente metodológico: análisis del discurso
Fases de la investigación:
A. Explicación de los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder.
B. Desde la postura de Foucault, estudio de la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, que determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.
C. Descripción de las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación como garante del interés público.
D. Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias
E. Interpretación (a partir del pensamiento foucaultiano), de las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
F. Examen de las consecuencias de las tensiones previamente identificadas sobre el juicio profesional del contador público en cuanto a su obligación de garantizar el interés público.
G. Exposición de las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

Fuente: Elaboración propia, 2023

En consonancia con lo anterior, Mariño-Arévalo (2006) añade que, en el contexto del análisis del discurso, la triangulación fundamenta la construcción del sistema de categorías desde una perspectiva amplia y multidisciplinaria, bajo la cual resulta fundamental la capacidad del investigador para establecer, determinar, explorar y comprender las relaciones entre los elementos que sustentan el discurso. Esto constituye la base para encontrar las lógicas que sustentan el lenguaje.

De otro lado, el análisis de los hallazgos de la investigación se fundamenta en la *triangulación*, en tanto proceso que permite en una misma investigación la aplicación de distintas herramientas para obtener los datos, procesar la información e interpretarla en el contexto de diversas teorías y concepciones que fundamenten la diversidad con que se muestra el fenómeno analizado.

El procedimiento mencionado tiene un amplio campo de aplicación en las ciencias sociales, para la comprensión de los fenómenos desde la perspectiva de múltiples observadores, diversidad de teorías y métodos. Tal y como señala Donolo (2009), todo ello contribuye con una mayor comprensión de los hallazgos, así como con comprobaciones más estables que cuando el estudio se realiza desde la percepción de un solo observador o de único instrumento de recolección de datos, de una sola teoría y de un solo método.

A manera de síntesis, en el cuadro 14 se presentan las distintas categorías de análisis que fueron previstas inicialmente para la presente investigación, las cuales se discriminan de acuerdo con cada uno de los siete propósitos específicos indicados en la sección 1.2.2. La idea es que esta categorización oriente en la ejecución de la fase de recopilación- mediante los instrumentos ya identificados-, de procesamiento de la información. De este modo, en la primera columna, se listan las distintas categorías de análisis identificadas para cada propósito específico, en tanto que en la segunda columna, se presentan los principales elementos de análisis que conforman a cada una de ellas.

Cuadro 14

Sinopsis de las categorías de la investigación

Categoría de análisis	Elementos para el análisis
Propósito general: Fundamentar ontológica y epistemológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando cuenta de su minimización desde los postulados de Foucault.	
Categoría de análisis	**Elementos para el análisis**
Propósito específico 1: Explicar los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder.	
Poder disciplinario	Vigilancia jerárquica: coacción basada en la observación. Sanción normalizadora: mecanismo penal correctivo para reducir desviaciones. Examen: integra la vigilancia jerárquica y la sanción normalizadora, para observar, diferenciar y sancionar a los individuos.
Propósito específico 2: Estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.	
Poder	Coerción, Control, cadena de mando y subordinación, jerarquía.
Obligaciones tributarias	Tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.
Discurso de los actores que ejercen el poder	Administración tributaria, junta directiva, contador público, grupos de interés.
Fines tributarios	Recaudación y especies tributarias, gasto público, políticas fiscales.
Propósito específico 3: Describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación garante del interés público.	
Categoría de análisis	**Elementos para el análisis**
Poder	Coerción, Control, cadena de mando y subordinación, jerarquía.
Tensión	Conflicto de intereses, principal y agente.
Obligaciones tributarias	Instrumentos legales, ingresos públicos, autoridad tributaria.
Juicio profesional	Experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
Interés público	Bienestar poblacional, políticas fiscales, gasto público.
Propósito específico 4: Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.	
Categoría de análisis	**Elementos para el análisis**
Tensión	Conflicto de intereses, principal y agente.
Juicio profesional	Experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
Discurso de los actores que ejercen el poder	Administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.
Obligaciones tributarias	Instrumentos legales, ingresos públicos, autoridad tributaria.
Propósito específico 5: Interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.	

Fuente: Elaboración propia, 2023

Continuación Cuadro 14

Categoría de análisis	**Elementos para el análisis**
Tensión	Conflicto de intereses, principal y agente.
Juicio profesional	Experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
Discurso de los actores que ejercen el poder	Administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.
Obligaciones tributarias	Instrumentos legales, ingresos públicos, autoridad tributaria.
Propósito específico 6: Examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público.	
Categoría de análisis	**Elementos para el análisis**
Tensión	Conflicto de intereses, principal y agente.
Juicio profesional	Experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
Discurso de los actores que ejercen el poder	Administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.
Interés público	Bienestar poblacional, políticas fiscales, gasto público.
Propósito específico 7: Exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.	
Categoría de análisis	**Elementos para el análisis**
Tensión	Conflicto de intereses, principal y agente.
Juicio profesional	Experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.

Fuente: Elaboración propia, 2023

4.3.1. *La Guía de entrevista como instrumento de obtención de la información y su validación*

Finalmente, en relación con el logro de los propósitos específicos cuya información de base será recopilada a partir de las técnicas: entrevista, observación participante y revisión u observación documental, es imprescindible explicar seguidamente lo relativo a la determinación de su validez y credibilidad. En la presente investigación el instrumento de recolección de información es la Guía de entrevista (semiestructurada), también llamada en la literatura como *estandarizada no programada*, o por algunos metodólogos como *entrevista cualitativa* (Trindade, 2016).

Una entrevista se refiere a un encuentro en el que el entrevistador trata de obtener información, opiniones o creencias, de uno o varios individuos (Rojas, 2014); esto es, un encuentro o interacción entre dos o más sujetos, que ha sido previamente negociado y planificado, sustentada en una hipótesis y guiada por los previamente objetivos establecidos en función de determinados intereses cognitivos (Trindade, 2016).

De acuerdo con la autora, sus principales ventajas[1] estriban en la posibilidad de: i) observar de forma natural tanto a los acontecimientos como a los sujetos con los que se está interviniendo, para captar los hechos instantáneamente y comparar lo que dicen con lo que hacen; ii) identificar mediante la descripción, la diversidad y riqueza de modos de organización social, tanto formal como informal, presentes en instituciones y organizaciones sociales donde los profesionales desarrollan sus actividades; iii) obtener elementos significativos desde la perspectiva de los propios sujetos, especialmente en algunos aspectos de su conducta que suelen pasar inadvertidos para ellos mismos; y, iv) afrontar bajo costo monetario y material, al no requerir de insumos específicos.

En la presente investigación, la Guía para dicha entrevista fue elaborada en dos etapas. La primera de ellas estuvo basada en la investigación documental a partir de fuentes secundarias (Arias, 2012)[2] sobre las categorías de juicio profesional, poder, obligaciones tributarias y tensiones, desde los postulados de Foucault como autor guía. La segunda, por su parte, fue la elaboración del instrumento de recolección de

1 Evidentemente tiene también sus desventajas, tales como la falta de dominio de las categorías o indicadores a observar (lo que demanda por tanto una preparación rigurosa); no todo es susceptible de ser observado y existe el riesgo de sesgar lo que ha sido observado, cuando las expectativas del observador, su carácter, cultura, historia no tengan ningún tipo de control (Trindade, 2016).

2 Entendida en términos de "[…] un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas" (Arias, 2012, p. 27).

información per se, que se sometió a un proceso de validación de contenidos, aspecto, relevancia y coherencia teórica por parte de un grupo de tres doctores, expertos en metodología de la investigación y/o en investigación en contabilidad –de reconocida trayectoria académica y comprobada experiencia profesional en el ámbito de la Universidad de Los Andes, Venezuela–.

La validación consiste en comprobar si el instrumento o herramienta de recolección elaborado mide lo que se pretende medir, al igual que en cotejar/verificar su pertinencia/correspondencia con los objetivos/propósitos específicos y con las variables/categorías de la investigación, misma que puede realizarse a través del juicio de expertos (Arias, 2012). Uno de los métodos validación que resulta útil para verificar la fiabilidad de una investigación es el juicio de expertos[3] (Escobar-Pérez y Cuervo-Martínez, 2008). Consiste en la "opinión informada de personas con trayectoria en el tema, que son reconocidas por otros como expertos cualificados en éste, y que pueden dar información, evidencia, juicios y valoraciones" sobre el mismo (ob. cit., p. 29). De hecho, cada vez más se generaliza la recurrencia al juicio de expertos, método cuya aplicación requiere tanto interpretar como aplicar sus resultados de manera acertada, eficiente, con toda la rigurosidad metodológica y estadística, de manera que permita que la evaluación con base en la información

3 Aunque la denominación "Juicio de expertos" se emplea mayormente en la literatura para referirse a la utilización de un panel o juicio de expertos (también denominada "técnica Delphi"), en la presente investigación ha de ser entendida en dos sentidos particulares: el primero y más importante, específicamente relacionado con cuestiones metodológicas, en el que se apela a la experticia, conocimientos y competencias de profesionales en investigación (en su calidad de expertos), a fin de garantizar la validez y fiabilidad del instrumento de recolección de información a ser aplicado en la fase final de la presente investigación, así como su grado de relevancia y coherencia teórica con los propósitos de la misma; el otro, el juicio u opinión que los sujetos de estudio –contadores públicos/ingenieros en contabilidad y auditoría; gerentes y/o administradores; y académicos e investigadores universitarios–, tienen con respecto a las tensiones entre relaciones de poder, juicio profesional y obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa, de acuerdo con delineado en los propósitos específicos de esta investigación.

obtenida de la prueba o instrumento pueda ser utilizada con los propósitos para los cuales fue diseñada (Escobar-Pérez y Cuervo-Martínez, ob. cit.).

De esta manera el juicio de expertos deviene en una de las vías más utilizadas para determinar la validez de contenido de un instrumento, cuyo objetivo de establecer los aspectos relevantes del dominio, de forma tal que en dicho proceso sean considerados elementos/ítems no incluidos o que sean eliminados los que sean considerados como no relevantes (Martínez-Valdés y Juárez-Hernández, 2019).

4.3.2. Validez y confiabilidad de la información

Si bien el rigor científico de la investigación cualitativa ha ido evolucionando y consolidándose paulatinamente, al finalizar el siglo XX e iniciar el XXI debió luchar para que fuera reconocida su legitimidad en tanto forma alternativa de aproximarse al estudio de la realidad (Sandín, 2000). Parte de ese arduo camino ha sido el introducir una serie de criterios que, además de trascender a la investigación tradicional/convencional (esto es, validez interna, validez externa, fiabilidad y objetividad), tuvieran mayor aceptación y aplicabilidad a las especificidades de la investigación cualitativa, al tiempo que articularan sus supuestos y criterios propios de validación. Surgieron así los denominados criterios de calidad paralelos (a saber, credibilidad o autenticidad; transferibilidad o adecuación; dependencia o auditabilidad y confirmabilidad), pero que al no alcanzar lo esperado, dieron paso a los criterios propios y los adecuados al enfoque postmoderno (*ibíd*).

Así, para evaluar el rigor y la calidad de las investigaciones cualitativas también es necesario que la información de ellas derivada cumpla con determinados criterios más o menos generalizados. Eso sí, a diferencia de la convencional, el investigador debe en este caso demostrar que ha representado adecuadamente las construcciones mentales de los sujetos de estudio (Rojas, 2014). Y para ello en estos

casos la *credibilidad* sustituye al criterio convencional de la validez y la *confiabilidad* al de consistencia (*ibíd*).

Adicionalmente, para garantizar la calidad de la información –en términos de veracidad, validez y confiabilidad– es necesario combinar un instrumento adecuado y pertinente (en este caso, la *Guía de entrevista*) con adecuadas estrategias de recolección. Para asegurar el primer aspecto, tal y como se indica en el epígrafe anterior, el instrumento será validado recurriendo al juicio de expertos. Para alcanzar el segundo aspecto, se trata de satisfacer los criterios de calidad de la información que son propios de una investigación cualitativa, mismos que son resumidos por Vargas (2016, a partir de Sandín, ob. cit.) como credibilidad, aplicabilidad/transferibilidad, consistencia, fiabilidad y confirmabilidad. Dentro de ellas, la credibilidad se refiere a la garantía de que tanto los procedimientos de recolección como de análisis de datos son los apropiados, de manera que resultados y conclusiones reflejen de forma fiel la realidad estudiada (Yin, 2015).

Como señala Sandín (2000), en la literatura es posible identificar un conjunto de procedimientos de verificación (término alternativo que aparentemente resulta más idóneo que el de "validez" para las particularidades del enfoque cualitativo), como los más extendidos o empleados en este tipo de investigaciones. Destacan entre ellos la observación persistente, la triangulación (de datos, de métodos, de jueces, teórica), la validación/confirmación de los participantes, la revisión de jueces, la reflexibilidad, el establecimiento de patrones, la descripción gruesa o la auditoría externa).

Por último, se adoptó la técnica de análisis del discurso para emplear teorías en contexto (en este caso, sobre el poder, el juicio profesional y la tributación), a los fines de comprender e interpretar los fenómenos sociales investigados (Vargas, 2016). Para tal fin se seguirá la vía inductiva, en la que las principales categorías se

derivan del marco teórico, la normativa contable y la práctica profesional de los contadores públicos. En la medida de lo posible se intentó, de acuerdo con lo sugerido por Mejía (2011), seguir como estrategia y secuencia de trabajo la reducción de datos, el análisis descriptivo y la interpretación de las categorías así derivadas. Dicho análisis también se complementó con la observación participante y la revisión documental –basada en las notas metodológicas y teóricas y se va realizando a lo largo de toda la investigación- (Elverdin, 2016).

CAPÍTULO V

EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Una contrastación basada en la postura de Foucault

En esta sección, se analiza la información suministrada por los sujetos de información, los cuales se seleccionaron considerando su desempeño profesional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las entidades que informan. En este sentido, se consideraron como sujetos de información los profesionales que cumplen funciones de preparación de la información, tributación, auditoría e investigación en el área tributaria.

Ontológicamente la realidad se abordó a partir de la "ontología del presente" u "ontología de nosotros mismos", definida por Foucault (1999) como una reflexión crítica de todo aquello que los sujetos dicen, piensan y hacen. La misma, es un análisis crítico de las acciones de los propios sujetos en su condición de seres libres.

Bajo la postura ontológica descrita, el análisis del discurso aportó las bases para comprender las experiencias vividas por los sujetos que desempeñan funciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las organizaciones, como consecuencia de las relaciones de poder evidenciadas en estas últimas.

De este modo, la ontología del presente permitió entender las acciones y el comportamiento de los miembros de una organización como:

A. *Sujetos de saber*: actores que construyen conocimiento para el ejercicio de las relaciones de poder, como la gerencia y los miembros del gobierno corporativo y, actores que lo construyen como un mecanismo emancipador

de las relaciones de poder, como los contadores públicos que tienen a su cargo la preparación de la información financiera y de las declaraciones tributarias.

B. *Sujetos de poder*: actores que ejercen el poder, como la gerencia y los miembros del gobierno corporativo y, actores sobre los que se ejerce el poder, como los contadores públicos preparadores de la información financiera y de las declaraciones tributarias.

C. *Sujetos libres*: actores que por principios éticos y morales se emancipan ante las relaciones de poder, como los auditores y preparadores de la información cuando se resisten al ejercicio del poder.

Los lineamientos de la ontología del presente sustentaron la recolección de la información en el propio escenario, donde el ejercicio del poder induce la generación de un conjunto de tensiones entre el juicio profesional del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los actores que tienen a su cargo la gestión de las organizaciones. Para ello, se aplicó el método arqueológico basado en la técnica del análisis del discurso ampliamente sustentada por Foucault (1979).

A partir de la interacción del investigador con los sujetos de información en el campo de las organizaciones, se procedió al análisis y discusión del discurso de los actores. Todo ello, con el objeto de identificar las categorías empíricas que muestran el significado y efectos derivados de las tensiones evidenciadas en la práctica, entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Partiendo de la postura epistemológica fundamentada por Foucault (1979 y 1994) la construcción del nuevo conocimiento, privilegió las representaciones y significados sobre el juicio profesional, las relaciones de poder y la tributación,

expresados en el discurso de los sujetos de información, representados en este caso por: a) contadores públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador; b) gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador; c) académicos e investigadores universitarios de Ecuador, Venezuela y Colombia, y; d) contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismo que tiene a su cargo la recaudación tributaria).

La comprensión de las tensiones generadas entre el juicio profesional del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las organizaciones, aportó los fundamentos para identificar, analizar, definir, caracterizar y entender las categorías empíricas relacionadas con el poder, la emisión del juicio profesional y la tributación. Posteriormente, éstas se contrastaron con las categorías teóricas consideradas como el punto de partida de la investigación, las cuales se abordaron ampliamente en los capítulos II y III del presente estudio.

En estos términos, se consideró el análisis diferencial del discurso como el aspecto epistemológico clave, que orientó la construcción del saber desde la postura arqueológica sustentada por Foucault (1979). En esta investigación, los discursos teóricos y el expresado por los sujetos de información, aportaron las bases epistemológicas para construir el nuevo conocimiento basado en el análisis diferencial del discurso, que fundamentó el abordaje articulado de los siete propósitos específicos de la investigación expresados en los siguientes términos:

A. Explicar los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder;
B. Estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones,

el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios;

C. Describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación como garante del interés público;
D. Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias;
E. Interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias;
F. Examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a su obligación de garantizar el interés público y;
G. Exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

Por su carácter teórico, el primer propósito específico se limitó al análisis del poder desde los postulados de Foucault. Así mismo, por el carácter teórico – empírico de los demás propósitos específicos de la investigación, su abordaje se fundamentó en la aplicación de una entrevista no estructurada a los sujetos de información.

Tal entrevista se estructuró a partir de veinte y uno (21) interrogantes formuladas en función de los propósitos específicos de la investigación. Para

garantizar la calidad de la información suministrada por los sujetos de información, se describió la intencionalidad de cada propósito a través de un disparador de diálogo. El mismo, se elaboró considerando los conocimientos teórico, técnico y normativo, de los que se derivan las tensiones entre el juicio profesional del contador público y las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Los sujetos de información se codificaron atendiendo a los cuatro grupos de sujetos seleccionados en:

A. *Sc*: contadores públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador;
B. *Sg*: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador;
C. *Sa*: académicos e investigadores universitarios de Ecuador, Venezuela y Colombia, y;
D. *Sr*: contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador.

La información suministrada por los sujetos de información para cada interrogante se analizó a partir de las siguientes fases:

A. *Categorización*: se orientó a identificar en el discurso suministrado por los sujetos de información las categorías empíricas relacionadas con el poder, el juicio profesional y la tributación.
B. *Triangulación*: se fundamentó en análisis crítico del discurso suministrado por los sujetos de información para comprender su posición en torno al poder, el juicio profesional y la tributación.
C. *Contrastación de las categorías empíricas con los postulados teóricos sustentados por Foucault*: se orientó al análisis diferencial del discurso aportado por los sujetos

de información; así como de los postulados teóricos que han sustentado el abordaje del poder, el juicio profesional del auditor y la tributación.

Tal análisis, permitió contrastar las categorías empíricas con las categorías teóricas, con especial énfasis en lo relacionado con el ejercicio del poder y su incidencia en la práctica profesional del contador público, como sujeto comprometido con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las organizaciones en las que cumple funciones de preparador de información o auditor.

D. *Construcción del conocimiento*: sobre la base de los hallazgos de las fases de investigación precedentes, se construyó el nuevo conocimiento que promoverá una reducción de las tensiones evidenciadas en el campo real de las organizaciones, entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

5.1. *El discurso de los sujetos de información sobre la naturaleza y características del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*

En esta sección se analizan las respuestas expresadas en el discurso de los sujetos de información sobre las interrogantes formuladas para el alcance del propósito específico 2 de la investigación, orientado a estudiar con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.

El inicio del diálogo entre el investigador y los sujetos de información se basó en el siguiente disparador: Para Foucault (1994) el poder es parte de las relaciones humanas. En el caso de las organizaciones, destacan las relaciones que se establecen

entre los actores que ejercen el poder (gerencia, dirección y gobierno corporativo) y el contador público, las cuales se ejercen para garantizar el cumplimiento de los objetivos organizacionales propuestos.

No obstante, pudieran darse condiciones que originen relaciones de poder de oposición como las de no subordinación y resistencia del contador público; aspectos que dan cuenta de su postura ética, pues como sujeto libre se resiste a la adopción de lineamientos de parte de algunos de los miembros de la organización que ejercen el poder, y a la aceptación de prácticas de contabilidad creativa en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.

A partir del propósito expuesto se formularon las siguientes interrogantes:

A. ¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?
B. ¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?
C. ¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?
D. Sobre la base de lo leído y respondido hasta ahora, ¿qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*).

Las interrogantes expuestas se formularon atendiendo a las siguientes categorías teóricas:

A. Poder: coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía.
B. Discurso de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva, contador público, grupos de interés.
C. Fines tributarios: recaudación tributaria y especies tributarias, gasto público, políticas fiscales.

5.1.1. *El discurso de los accionistas principales/Propietarios que ejercen el poder e influyen en la actuación y juicio profesional del contador público: su manifestación en la práctica*

5.1.1.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 15, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica? Los principales hallazgos se colocaron en cursiva para identificar las percepciones de los sujetos de información sobre el poder, el discurso de los actores que ejercen el poder y los fines tributarios.

5.1.1.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 16 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (A) del propósito específico 2. Los hallazgos encontrados se emplearon como fundamento para la formulación de la sub categoría

empírica denominada: *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público.*

5.1.1.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

En el interior de las organizaciones, el discurso que fundamenta las relaciones de poder se manifiesta a través de su estructura y prácticas administrativas; las cuales pueden ser verticales (de arriba hacia abajo y viceversa) u horizontales (al mismo nivel).

En este caso, el poder lo ejercen determinados grupos (accionistas, gobierno corporativo y gerencia) que trabajan colectiva y organizadamente en función de los objetivos de la organización. De este modo, "el trabajo individual de quienes conforman la organización, se integra al sistema que está claramente posicionado […] y legitimado" (Álvarez, 2011, p. 151). Por ende, el discurso se legitima de manera voluntaria, en la medida que los miembros de la organización aceptan las normas internas que la gobiernan.

Tal concepción, coincide con la percepción de los sujetos de información *Sc, Sr, Sa y Sg* sobre la forma como se manifiesta el discurso de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar la actuación del contador público en el cumplimiento de sus funciones relacionadas con la información tributaria de la organización.

Al respecto, el sujeto de información *Sr2* afirmó que el poder de los accionistas y de la gerencia sobre la actuación del contador en materia tributaria, se legitima en las organizaciones a través del establecimiento de las políticas tributarias por parte de la gerencia y, su respectiva adopción por parte de los preparadores de la

información, obviando la legalidad de las mismas y su incidencia en el juicio profesional.

El argumento expuesto por el *Sr2* es ampliado a partir del análisis del discurso suministrado por los sujetos de información *Sc*, los cuales coinciden en afirmar que la carencia de una cultura tributaria es la principal manifestación del poder de los accionistas y administradores en las organizaciones. El mismo, se evidencia en la presión que estos actores ejercen sobre los contadores para: a) obviar los principios éticos y la independencia en el ejercicio profesional; y, b) adoptar prácticas de contabilidad creativa para manipular la información financiera, en beneficio de los intereses de los accionistas de la organización.

Por ende, como lo expresa *Sa3*, en la organización el discurso (de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar la actuación del contador público) se manifiesta a través de mecanismos de presión, coacción o coerción para que, el profesional apoyándose en los vacíos legales adopte prácticas que fundamenten la emisión de un juicio o conclusión que no revela la situación real de la entidad que informa.

Desde esta perspectiva, la postura de los sujetos de información coincide con la concepción del poder ampliamente sustentada por Foucault (2000), pues el mismo es un juego de acciones que inciden, inducen y seducen sobre otras acciones. En este caso, las acciones de los propietarios y de la gerencia para garantizar sus intereses inducen al contador a transgredir la normativa y manipular la información; lo cual genera un conflicto en el profesional.

En consecuencia, "Si el poder se define como acción, se comprende que es un proceso dinámico que se ejerce sólo sobre sujetos libres y solamente en la medida en que ellos son libres" (Foucault, 1988, p. 87). Esto significa, que el contador es un sujeto libre, cuando en su desempeño por sus principios éticos e independencia

profesional, se resiste a las presiones de los socios y la gerencia para manipular la información preparada con fines tributarios.

Cuadro 15

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante a, propósito específico 2)

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sc: Contadores públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Considero que *la parte directiva de las empresas que ejercen poder acorde a su conveniencia, influenciando al contador para bajar los impuestos.* Por el otro lado *los contadores debemos apegarnos a la parte normativa tributaria y más peso tiene la ética.*	- Presiones de los directivos para que el contador aplique prácticas de contabilidad creativa para bajar los impuestos y garantizar sus intereses. - Los contadores públicos en su ejercicio profesional deben ser éticos y apegarse a la legislación tributaria.
Sc2	Desde el punto *de vista gerencial* la dinámica es *una forma de presión hacia el contador, ejerciendo manipulación para tergiversar la información económica de la empresa, en beneficio de los intereses de los accionistas de la organización.*	Presiones de la gerencia para que el contador en calidad de preparador de la información, la manipule y garantice los intereses de los accionistas de la organización.
Sc3	En el campo privado existe la *falta de cultura tributaria* por cuanto en las empresas se piensa que se pueden quedar con el IVA, la empresa solicita el no pago o disminución de impuestos de 10 empresas, 1 solicita pagar los justo, el resto de empresas solicita no pagar. En las empresas que asesoro para bajar el IVA generan una *planificación con el propietario de tal forma que el IVA en compras y ventas se compensan*, en inventario también juega un papel.	- Falta de cultura tributaria. - El empresario y el contador realizan una planificación para compensar el IVA pagado por las compras y el recibido por las ventas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
SC4	El discurso se evidencia en las *presiones de la gerencia para que el contador emita un juicio profesional sesgado que no refleja la realidad financiera de la organización. Tal presión, no permite a los contadores emitir un juicio profesional con ética e independencia.*	Presión de la gerencia para que el contador emita un juicio profesional sesgado que no refleja la realidad financiera de la organización. El mismo, es un juicio que carece de ética e independencia.
Sc5	En la praxis el criterio es siempre de *obtener una ventaja financiera*, si él es dueño de la propiedad, no se justifica apropiadamente el pago de impuestos tan altos.	Obtención de una ventaja financiera frente a otras empresas del mismo sector.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	De la experiencia en procesos de control se ha evidenciado que *el argumento de los accionistas principales y propietarios va encaminado a responsabilizar al contador sobre todos los temas tributarios, deslindarse de la parte normativa y solo enfocarse en el valor del monto de impuesto a pagar*, el discurso que suelen usar es que es un buen contador siempre y cuando le genere menor valor a pagar a la empresa.	Presión de los accionistas principales y propietarios que ejercen poder al otorgar al contador la responsabilidad sobre los temas tributarios. El profesional, para cumplir con los requerimientos de los accionistas, debe trasgredir la normativa y, enfocarse en el valor del monto de impuesto a pagar.
Sr2	Desde la experiencia en los Departamentos de Control de la Administración tributaria, he podido identificar diferentes posturas	Se manifiesta a través de diversas posturas: a) La junta directiva tiene todo el conocimiento

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	Tanto de los propietarios/accionistas/gerentes, como de los contadores, en ocasiones las diligencias han sido atendidas directamente por la *junta directiva quienes han demostrado tener todo el conocimiento sobre el manejo contable, financiero y tributario de la empresa, es estos casos es más evidente que en efecto, quienes toman las decisiones y establecen las políticas en la empresa en temas tributarios son la alta gerencia, siendo el contador únicamente el ejecutor de las disposiciones recibidas* (legítimas o no). Sin embargo, también he podido identificar casos opuestos, en donde *la alta gerencia dedica su tiempo a otros temas, dejando en manos del contador todas las decisiones en temas contables y tributarios, en ocasiones el contribuyente se entera de las prácticas elusivas o ilegales una vez que es notificado por la Administración tributaria, mostrando asombro y desconocimiento sobre el tema*. Sin tener evidencia, asumo que cuando *los accionistas/propietarios o gerentes ejercen su poder sobre el contador, lo hacen asumiendo una posición jerárquica superior y por tanto le exigen al contador acatar las disposiciones de la alta gerencia, indistintamente de que tales disposiciones se vayan en contra de disposiciones legales o sean contrarias al juicio profesional del contador.*	sobre el manejo contable, financiero y tributario de la empresa. Por ende, la gerencia establece las políticas tributarias y, el contador se limita a ejecutarlas. b) La gerencia otorga al contador la libertad para la toma de decisiones en temas contables y tributarios. En ocasiones el contribuyente se entera de las prácticas elusivas o ilegales cuando es notificado por la Administración tributaria, mostrando asombro y desconocimiento sobre el tema. c) Los accionistas/propietarios o gerentes, ejercen su poder sobre el contador, presionándolo para acatar sus disposiciones, obviando la legalidad de las mismas y su incidencia en el juicio profesional. Esto genera un conflicto para el contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	Bajo ese escenario, asumo que el contador entrará en un conflicto, que podría incluso poner en riesgo su estabilidad laboral en la empresa y su bienestar personal y familiar.	
Sr3	Las empresas ecuatorianas generalmente se componen de familiares que buscan una finalidad de lucro y toman las decisiones en función de mejorar su negocio y rendimiento, es así que el contador se convierte en un empleado importante en el tema financiero *y las decisiones del contador deberán siempre ser aprobadas por los dueños y a su vez los dueños intervienen en las decisiones del contador o las Re direccionan para reducir el pago de impuestos*, el pago a trabajadores, es decir, valores que inciden en la disminución de la utilidades generadas.	En las empresas familiares, las decisiones que toma el contador en el campo financiero deben ser aprobadas por los propietarios. En ocasiones, estos últimos presionan para replantear las decisiones de manera de reducir el pago de impuestos.
Sr4	Por lo general se ha observado que los accionistas principales o propietarios que intentan influenciar en una actuación inadecuada de los contadores lo hacen mediante *disposiciones verbales, bajo advertencias de que tomarán acciones si no realizan lo solicitado.*	Disposiciones verbales de los accionistas principales o propietarios para advertir al contador de que tomarán acciones en caso de no realizar lo solicitado.
Sr5	De mi experiencia como contadora puedo indicar que en algunos casos los directivos ponen a juicio del contador realizar sus actividades de acuerdo a su conocimiento y criterio profesional. Sin embargo, en otros casos he constatado que mientras los valores a pagar a las instituciones públicas sean bajas el contador puede ejercer su labor, pero al generarse valores.	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr5	monetariamente significativos empieza la preocupación y, por ende, la *resistencia de los directivos al pago de dichos valores*, generando inestabilidad en el criterio y toma de decisiones del profesional contable.	- Resistencia de los directivos al pago de los impuestos.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	Como generalmente lo que priva es su interés (personal, pecuniario), sus acciones se orientan en la práctica a intentar lograrlo. Así, aun cuando por sus conocimientos e información estén al tanto de cuál es el objetivo de la ley y qué significa exactamente, muchas veces se ven tentados "torcer" ese sentido, si no les permite o les limita en sus objetivos. *Así, primero intentan convencer al contador sobre el significado de la ley y cómo debería aplicarse en su organización para alcanzar la máxima ganancia; otras veces, sobre todo si no lo logran, pasan a la coerción: instan al contador a buscar una "vía alternativa" (como la contabilidad) creativa, para el registro de una operación. Dependiendo de los resultados, pueden exigirlo, so pena de despido/menores beneficios; o bien intentar "sumarlos" a su forma de proceder. En otras palabras, muchas veces las prácticas no transparentes son inducidas por el ejercicio de poder de los propietarios/accionistas.*	Inicialmente los accionistas principales/propietarios intentan convencer al contador sobre el significado de la ley y cómo debería aplicarse en su organización para alcanzar la máxima ganancia; otras veces, sobre todo si no lo logran, pasan a la coerción: instan al contador a buscar una "vía alternativa" (como la contabilidad) creativa, para el registro de una operación. Dependiendo de los resultados, pueden exigirlo, so pena de despido/menores beneficios; o bien intentar "sumarlos" a su forma de proceder. En otras palabras, muchas veces las prácticas no transparentes son inducidas por el ejercicio de poder de los propietarios/accionistas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	*En la práctica diaria un importante número de empresarios, administradores y accionistas, por razones justificadas o no, están predispuestos a pagar los impuestos que le corresponden a las entidades que gobiernan. Existe una predisposición que, más allá del compromiso ético y moral, es innato a quien genera la renta. El argumento generalizado para no querer pagar los impuestos, es que el sacrificio de los particulares no se ve retribuido en mejores servicios públicos o mejor calidad de vida de la población.* El conocido mal manejo y la corrupción galopante que existe en Venezuela es la base de las fundamentaciones y argumentos para justificar su conducta.	En la práctica diaria un importante número de empresarios, administradores y accionistas, por razones justificadas o no, están predispuestos a pagar los impuestos que le corresponden a las entidades que gobiernan. Existe una predisposición que, más allá del compromiso ético y moral, es innato a quien genera la renta. El argumento generalizado para no querer pagar los impuestos, es que el sacrificio de los particulares no se ve retribuido en mejores servicios públicos o mejor calidad de vida de la población.
Sa3	*Las manifestaciones del discurso de los actores que ejercen el poder en la organización al intentar influencias la actuación del contador público, se expresan a través del empleo de mecanismos de presión, coacción o coerción para que el profesional adopte prácticas que fundamenten la emisión de un juicio o conclusión que no revela la situación real de la entidad que informa, se apoya en los vacíos e incumplimiento de las leyes, e incumple los principios éticos*.	Las manifestaciones del discurso de los actores que ejercen el poder en la organización al intentar influenciar la actuación del contador público, se expresan a través del empleo de mecanismos de presión, coacción o coerción para que el profesional adopte prácticas que fundamenten la emisión de un juicio o conclusión que no revela la situación real de la entidad que informa, se apoya en los vacíos e incumplimiento de las leyes, así como de los principios éticos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	La contestación de este interrogante de los escenarios que nosotros hemos podido palpar en la praxis se visualiza que, dependiendo del segmento en las pymes lastimosamente *la influencia que ejercen los dueños de empresa bajo un interés con fines tributarios, bajo un interés de tratar de eludir impuestos, influyen en el contador en este caso figurando representaciones contables que no se ajustan a la realidad*, en empresas pequeñas vemos se maneja mucho la subjetividad del dueño de la organización los accionista influye negativamente en la ética del contador por falta de puestos de trabajo y desenvolvimiento de su profesional hacen *que fallan a sus principios éticos y se ajusten al poder del accionista, presentando estados financieros no reales, dando paso a una contabilidad creativa, visualizando dos tipos de contabilidad, los balances internos que se manejan para otros fines y balances fiscales donde se persigue eludir impuestos.*	El discurso de poder de los accionistas se manifiesta en su interés de reducir los impuestos. Estos presionan al contador presentar estados financieros no reales. Encontrando dos tipos de contabilidad: a) los balances internos que se manejan para otros fines y b) los balances fiscales donde se persigue eludir impuestos.
Sa5	-En mi experiencia profesional el contador público, trabaja bajo relación de dependencia pues sin lugar a duda debe en gran parte a pesar de que existe un marco normativo que regula su actuación profesional y es más existen leyes para el ejercicio profesional de la carrera y también leyes de carácter tributario, laboral entre otras. El contador profesional debe cumplir con las leyes que se vinculan con su ejercicio profesional, pero dentro de esta actividad va a existir un vínculo directo si el contador en esa relación directa pues este debe su	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	operatividad, el desarrollo profesional a la gerencia de la organización y sin lugar de duda la gerencia influye; dentro de la gerencia pueden existir algunos intereses en el tratar de conocer o aprovechar de las leyes en el grado de detalle para conseguir beneficios de carácter tributario, pero sin lugar a dudas el contador público tiene un grado de responsabilidad no sólo con la empresa sino también con terceros. -Un contador por ejemplo y si tiene una un cumplimiento indebido en alguna de sus actividades puede ser sometido a regulación por los órganos gremiales, pudiese llegar a ser hasta sancionado en un caso extremo. -Sin lugar a duda este sí hay una influencia de poder entre la gerencia y el contador pero el contador evidentemente debe tratar en el mayor grado posible de cumplir con cada uno de los detalles de las leyes y con esto intentar beneficiar a la empresa en el grado posible, si el contador ejecuta algunas actividades o instrucción indebida que ejerza la gerencia o lo intente este puede recaer en ilícito de órdenes legales que pudiesen acarrear hasta responsabilidades penales y esto puede ser súper complicado para el contador.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	En el caso venezolano el código orgánico tributario se establece ilícitos de orden penal, en la defraudación tributaria o el apropiarse indebidamente de recursos que no le pertenecen a la organización, sino al estado por su capacidad por su potestad de orden tributario de exigir de los sujetos pasivos el cumplimiento de las obligaciones tributarias. -Si un contador que llegase a ser investigado y se apertura o se determine una responsabilidad penal, va a ser sancionado con pena que pueden ser sumamente delicadas pero también pueden haber sanciones de orden gremial, por ejemplo, donde se le se le quite la licencia para ejercer y es no puede actuar con su número de matrícula profesional y no pueda firmar o dar fe pública sobre los actos que éste pretenda hacer en el ejercicio profesional; entonces creo que pueden haber sanciones de orden penal que sería el caso extremo lo más lo más gravoso, pero también pueden haber sanciones de orden administrativo que este puede suspender la licencia para poder ejercer como contador profesional. -De orden civil desde el punto vista monetario pudiese variar, pero en su mayor parte pues la responsabilidad en caso de un incumplimiento de orden tributario, pues va a recaer en la empresa como tal no sería el contador el sancionado directamente. En Venezuela existen ilícitos	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	de orden formal, ilícitos de orden material e ilícitos que pueden ser sancionados de forma penal, hasta el pago de los diez mil dólares, el valor va en relación al tributo que se dejó de pagar.	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	En la empresa se ha tratado de conjugar tanto el conocimiento del profesional, así como los objetivos económicos de la misma, tal es así que al finalizar el año los balances se los aprueba por parte del dueño, pero los mismos son elaborados por el contador en base a su juicio profesional, confiando en su formación para pagar lo justo utilizando todos los mecanismos tributarios que permitan que la empresa pague menos impuestos, pero de forma legal.	No aporto información.
Sg2	El poder por jerarquía la tienen los accionistas principales/Propietarios, este es bastante fuerte en ocasiones se hace de acuerdo a lo que la junta y gerente deciden, en ocasiones no se toma en cuenta los ámbitos legales para lo cual el trabajo del contador debe dejarse evidenciado y acorde a las normativas, la misma que respalde al contador en su trabajo para evitar futuras responsabilidades tanto a él como a la empresa.	Se manifiesta a través de la jerarquía de los accionistas principales/Propietarios.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 15

¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica?		
Sujeto	**Discurso**	**Subcategoría:** *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg3	La generación de la información financiera por parte del contador se da por solicitud de los propietarios, los mismos que solicitan informes detallados de las finanzas de la entidad, de allí que en ocasiones como empresa se sugiere colocar en la contabilidad gastos sin justificación.	Incorporación en la contabilidad de gastos no justificados
Sg4	El punto de vista de los actores es fundamental para el caminar de las empresas, un buen diálogo entre el contador y el gerente lo convierte en un funcionario de alto rango, el juicio profesional y competencias del profesional lo distinguen del resto. En la actualidad en las empresas de busca un contador con una formación dual.	No aporto información.
Sg5	El punto de vista de la gerencia es fundamental en las empresas, ya sea por jerarquía o porque es propietario de esta, entre contador y gerencia debe existir un diálogo abierto, donde este lo debe asesorar en base a su experticia y conocimiento en la parte tributaria y legal.	No aporto información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 16

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 2)

Subcategoría: *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X		18
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X		18
Fines tributarios	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X		18

Síntesis:

Sc: para los sujetos de información SC, el discurso (de los accionistas principales/Propietarios cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar la actuación del contador público) se manifiesta a través de: a) la presión de los socios o administradores a los contadores para que no ejerzan su profesión con ética e independencia; b) la manipulación de la información financiera, en beneficio de los intereses de los accionistas de la organización; c) la carencia de una cultura tributaria por parte de los accionistas; y; d) la reducción del pago de los impuestos a través de prácticas de manipulación de la información.

Sr: para los sujetos de información Sr, el discurso (de los accionistas principales/Propietarios cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar la actuación del contador público) se manifiesta a través de las siguientes posturas:

a) La junta directiva tiene todo el conocimiento sobre el manejo contable, financiero y tributario de la empresa. Por ende, la gerencia establece las políticas tributarias y, el contador se limita a ejecutarlas.
b) La gerencia otorga al contador la libertad para la toma de decisiones en temas contables y tributarios. En ocasiones el contribuyente se entera de las prácticas elusivas o ilegales cuando es notificado por la Administración tributaria, mostrando asombro y desconocimiento sobre el tema.
c) Los accionistas/propietarios o gerentes, ejercen su poder sobre el contador, presionándolo para acatar sus disposiciones, obviando la legalidad de las mismas y su incidencia en el juicio profesional. Esto genera un conflicto para el contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 16

Subcategoría: *manifestaciones de poder de los accionistas principales/Propietarios cuando intentan influenciar la actuación del contador público*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**sa4**	**15**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis: Sa: para los sujetos de información Sg, el discurso (de los accionistas principales/Propietarios cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar la actuación del contador público) se manifiesta a través de mecanismos de presión, coacción o coerción para que el profesional adopte prácticas que fundamenten la emisión de un juicio o conclusión que no revela la situación real de la entidad que informa, se apoya en los vacíos e incumplimiento de las leyes, así como de los principios éticos. Sg: para los sujetos de información Sg, el discurso (de los accionistas principales/Propietarios cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar la actuación del contador público) se manifiesta a través de: a) la jerarquía de los accionistas principales/Propietarios; y, b) la incorporación en la contabilidad de gastos no justificados.																				

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.1.2. *Elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*

5.1.2.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 17, se expone el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones? Para el análisis de los hallazgos, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, discurso de los actores que ejercen el poder y fines tributarios.

5.1.2.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 18 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (B) del propósito específico 2. Los hallazgos encontrados se emplearon como fundamento para la formulación de la sub categoría empírica denominada: *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*.

5.1.2.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Para Foucault (1988), el poder es una red productiva de saberes y discursos manifestados en la organización. El autor, advierte que el poder ejercido en las organizaciones contemporáneas, además de su formalidad y legalidad se implementa por medio de mecanismos avanzados de comunicación como por ejemplo internet, que permiten "construir y constituir el poder mediante una mirada

mucho más creativa por razón de un poder más participativo, observado desde interacciones informales individuales y colectivas legitimadas" (p. 250).

Basándose en la teoría Foucaltiana del poder, Álvarez (2011) manifiesta que las relaciones de poder se extienden en una organización a partir de su estructura formal, que comprende las reglas y normas adoptadas para la gestión de las actividades, las cuales son aceptadas e implementadas por medio de un acuerdo de voluntades entre los actores que tienen a su cargo la dirección y gerencia de la organización.

Desde esta perspectiva, el discurso de los accionistas y de los directores direcciona el desempeño de las actividades y el cumplimiento de las funciones por parte de los distintos miembros de la organización, condicionándolos para el alcance de los fines y objetivos organizacionales propuestos. Por tanto, la estructura orgánica de administración es el aspecto clave que define y legitima los mecanismos de poder implementados en cada organización en particular (Álvarez, 2011).

Con respecto a los factores que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, Álvarez (2011) destaca:

A. Los factores internos como la vigilancia, el control y algunas formas de sanción. Todos ellos, inducen la generación de conflictos internos en la medida que se confrontan las estructuras de autoridad y dominación que existen en la organización.
B. Los factores externos como la estructura del poder político del Estado y de la sociedad, que inciden en las cuotas de participación de las organizaciones en el mercado y, en el fortalecimiento de su competitividad.

Tales factores, coinciden con la postura de *Sa3* al plantear que los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en la organización se

diferencian en función de los sistemas de control empleados. Así, en las organizaciones con deficientes sistemas de control, el discurso se caracteriza por la autoridad, la coacción, la coerción y la presión sobre los subordinados; la carencia de ética y, la búsqueda de intereses particulares de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento del resto de los grupos de interés.

Además de los factores derivados de los sistemas de control, los sujetos de información *Sr, Sc* y *Sg* caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones a partir de los siguientes elementos: a) la carencia de una cultura ética por parte de los accionistas y la gerencia, b) las relaciones jerárquicas, c) la dirección, d) la imposición, e) la persuasión, f) la inequidad de la carga tributaria y, g) la evasión y elusión fiscal.

Los factores descritos han caracterizado el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en el contexto neoliberal. Para Posada (2012), bajo el neoliberalismo con frecuencia se impone la posición de los accionistas y del gobierno corporativo en la gestión empresarial. Sin embargo, en ocasiones la posición de estos actores no se fundamenta en los principios éticos que deberían prevalecer en la gestión empresarial, lo cual demuestra la necesidad de fomentar la formación de los valores que permitan mejorar la actuación de "los individuos en aquellas actividades donde la no intervención abre paso a propósitos y decisiones individuales, genere una convivencia armónica entre los hombres, y, yendo más lejos, el mayor beneficio" (p.4).

En este sentido, aun cuando los postulados del neoliberalismo se basan en la reducción del papel del Estado en las decisiones económicas y, una mayor flexibilidad y apertura para el desarrollo de las transacciones, esto no significa que la empresa "puede ceder en el cumplimiento de los deberes éticos por parte de los distintos actores" (Posada, 2012, p. 5). Esto es precisamente, uno de los aspectos que

sustenta la validez del modelo neoliberal en el mundo real, pues actualmente "algunos países y empresas indagan por la equidad, la transparencia y el bienestar social de su contraparte, al momento de establecer una relación comercial" (Posada, 2012, p. 5).

Por ello, la reflexión en torno a la ética en el contexto neoliberal debería fomentar en el campo real "que las empresas se autorregulen, tomen decisiones más justas, analicen en forma profunda las normas y resuelvan las situaciones por medio del diálogo" (Posada, p. 6). Todo ello, contribuye con el mejoramiento de la gestión empresarial en la medida que se fortalece la imagen corporativa de la empresa, se promueve la libre competencia, se crea un ambiente laboral adecuado y, se fomenta la competitividad y la confianza.

Los argumentos expuestos, demuestran que la ética debe comenzar a manifestarse en la práctica empresarial; es decir en los procesos de gestión. En consecuencia, se debe comenzar a considerar la ética empresarial como una ética aplicada "donde la fuerza del razonamiento ético se mezcla con el interés particular de las empresas y por consiguiente con la gestión de sus directivos" (Posada, 2012, p. 8).

Cuadro 17

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 2)

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Generalmente *el poder se manifiesta a través de la escala jerárquica*, los gerentes presionan al contador de acuerdo a los intereses que ellos pudieran manejar.	- En las organizaciones el poder se manifiesta a través de las jerarquías.
Sc2	Pienso que uno de los elementos trascendentales es la falta de empleo, él se queda coartado por conservar su empleo.	- No aportó información.
Sc3	El discurso siempre es el *ganar, y pagar la menor cantidad de impuestos*. Los municipios no tienen un cruce de información con el *SRI*, las empresas realizan un informe borrador pagan las patentes en base a la primera declaración y luego realizan la declaración original.	- El discurso se caracteriza por garantizar las ganancias con el menor pago de impuestos.
Sc4	Los elementos que caracterizan el discurso son la influencia del gerente al contador por medio de la *jerarquía* que ejerce este por la posición en la organización en la que se encuentra. El discurso se caracteriza por el poder manifestado en el *control que ejercen los gerentes* cuando solicitan cheques para pagar gastos sin que estos estén relacionados a la actividad económica, venta de inventario sin facturas.	- La jerarquía. - El control de la gerencia.
Sc5	*La propiedad, el capital familiar, falta de equidad tributaria, pago excesivo, Estado paternalista.*	- La propiedad. - El capital familiar. - La inequidad de la carga tributaria. - El pago excesivo de impuestos. - El Estado paternalista

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Que está trabajando para el SRI y no para la empresa. Que su prioridad es establecer los beneficios económicos que se obtiene de la aplicación de la Normativa Tributaria. *Comparan la excesiva carga fiscal con las utilidades.* Realizan planes *de acción para identificar estrategias que disminuyan la carga tributaria c*uando lo correcto debería ser enfocar su esfuerzo para minimizar los costos y gastos.	- Contrastación de la carga tributaria con las utilidades recibidas. - Adopción de estrategias para reducir la carga tributaria (manipulación de la información).
Sr2	Considero que los elementos que motivan a los actores que ejercen el poder, están relacionados con la *generación de mayores beneficios económicos para los accionistas/propietarios y la posibilidad de pagar la menor cantidad de impuestos posibles*, incluso perjudicando a otros grupos de interés como sus propios empleados que participan de las utilidades de la empresa. *Por ejemplo, al incluir los gastos del grupo familiar de los accionistas, dentro de los gastos de la empresa, se genera una utilidad menor y por ende el Fisco y los empleados, reciben menos de lo que legalmente les corresponde*. Ahora bien, existen empresarios que quieren llevar sus finanzas de la manera más transparente posible, apegada a la normativa de manera que si en algún momento es sujeto de revisión por parte del organismo de control, no tenga ningún inconveniente, *en*	- En casos de un poder negativo: los actores que ejercen el poder buscan maximizar las utilidades y reducir el pago de impuestos. - En casos de un poder positivo: los actores que ejercen el poder promueven una actuación ética del contador, respetando su independencia, de manera que los estados financieros reflejen la realidad económica y financiera de la empresa y, aporten las bases para la toma de decisiones.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	*estos casos, se toman el tiempo necesario para aplicar la debida diligencia desde la selección del contador de la empresa y una vez incorporado al equipo exigen que su actuación sea totalmente profesional y ética, influenciando positivamente a que ejerza su trabajo con independencia, juicio profesional, de manera que los estados financieros reflejen la realidad económica y financiera de la empresa y les sirva como insumo para la toma de decisiones*.	
Sr3	*Búsqueda del beneficio propio y de su empresa*, *el pago de tributos o aportes al estado o al trabajador no son una prioridad*, debido a la *baja cultura tributaria.*	- Se implementan acciones para garantizar los intereses de los accionistas. - Las obligaciones tributarias y la bonificación de los empleados en función de las utilidades no son una prioridad. - Carencia de cultura tributaria.
Sr4	Considero que los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones son: *dirección*, ***c****ontrol*, ***j****erarquía*, ***i****mposición*, ***p****ersuasión* ***e i****nfluencias*	- Los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones son: la dirección, el ccontrol, la jerarquía, la imposición, la persuasión y las influencias.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr5	Principalmente valores monetarios altos a pagar. Resultados económicos de empresas en similares condiciones.	No aportó información.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	En mi criterio, básicamente *el convencimiento que siempre tienen la razón (muchas veces en actitud que denota soberbia), o bien tratan de sutilmente al subordinado (por ejemplo, el contador) sobre la necesidad o conveniencia de adoptar determinadas interpretaciones, procedimientos. La otra característica es la autosuficiencia ("yo tengo la razón", que aun cuando no sea cierto, se trata de imponer, como una suerte de práctica sobreentendida).*	El primer elemento es el convencimiento de los actores que ejercen el poder de que siempre tienen la razón (muchas veces en actitud que denota soberbia), o bien tratan de sutilmente al subordinado (por ejemplo, el contador) para coaccionarlo sobre la conveniencia de adoptar determinadas interpretaciones y procedimientos. El segundo elemento, es la autosuficiencia ("yo tengo la razón", que aun cuando no sea cierto, se trata de imponer, como una suerte de práctica sobreentendida).
Sa2	*El mal uso, el despilfarro y la corrupción en la mayoría de los organismos públicos son la base de ese discurso*. También, y con fundados elementos de convicción, en Venezuela los tributos son confiscatorios; la carga	El mal uso, el despilfarro y la corrupción en la mayoría de los organismos públicos son la base de ese discurso.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	por impuestos y contribuciones de carácter fiscal soportada por los contribuyentes es excesiva y atentatoria contra la estabilidad empresarial, además de violatoria de expresas disposiciones constitucionales en materia de tributación. En este escenario, buena parte del sector económico a nivel de pequeñas y medianos empresarios ha decidido realizar operaciones en la informalidad para evitar el pago de tributos.	
Sa3	*Los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en la organización se diferencian en función de los sistemas de control empleados* en cada organización. *En las organizaciones con deficientes sistemas de control, el discurso de los actores mencionados se caracteriza por la coacción, coerción y presión de los subordinados; la carencia de ética y, la búsqueda de intereses particulares de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento del resto de los grupos de interés. Los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en la organización se diferencian en función de los sistemas de control empleados* en cada organización. *En las organizaciones con deficientes sistemas de control, el discurso de los actores mencionados se caracteriza por la coacción, coerción y presión de los subordinados; la carencia de ética y, la búsqueda de intereses particulares de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento del resto de los grupos de interés.*	Los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en la organización se diferencian en función de los sistemas de control empleados. En las organizaciones con deficientes sistemas de control, el discurso se caracteriza por la coacción, coerción y presión de los subordinados la carencia de ética y, la búsqueda de intereses particulares de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento del resto de los grupos de interés. carencia de ética y, la búsqueda de intereses particulares de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento del resto de los grupos de interés.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*En contraste a la situación descrita, en las organizaciones con eficientes sistemas de control el discurso de los actores que ejercen el poder se caracteriza por la ética, la legalidad, la transparencia en la rendición de cuentas como principio de buen gobierno corporativo y, la comunicación efectiva.*	
Sa4	En las empresas grandes en las que sus ventas sobrepasan los 3 millones de dólares vemos una estructura formal en donde ya su obligatoriedad de lineamientos tributarios hace que no puedan en cierta manera dejarse influenciar o llevar una doble contabilidad por las exigencias de los organismo de cruce de información, el interés del accionista pasa a segundo plano y el contador puede ejercer su función de manera adecuado, lo que si se ve es una desviación de interpretación con respecto a las metodologías para la representación contable.	No aportó información.
Sa5	El elemento en primer lugar es *la autoridad*, la gerencia de la organización tienen el ánimo de lucro, pero un punto a apoyo es el contador, la relación de poder el carácter de la autoridad es fundamental, pero hay un elemento particular que sería la legalidad, puede presionar al contador pero este debe cumplir las leyes, él puede argumentar que fue obligado para hacer una declaración pero una actuación irregular no lo exime de su responsabilidad, pues debe	La autoridad.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	respetar las leyes para no tener penas o sanciones.	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	El elemento esencial en la empresa es de *carácter económico, el contador es seleccionado por su capacidad para resolver problemas tributarios* en la empresa, que la beneficien y estén dentro de la ley.	El aspecto económico, pues el contador se contrata en función de sus capacidades para resolver problemas tributarios.
Sg2	*Se caracteriza por el control al buscar los objetivos de la empresa, entre ellas la generación de utilidad para los accionistas*, el generar plazas de empleado y cancelar las contribuciones tributarias acorde a ley, *se busca estrategias para pagar menos impuesto* y se evidencia en la toma de decisiones.	Se caracteriza por el control como instrumento para garantizar los intereses de los accionistas, así como por la adopción de estrategias que permitan reducir el pago de impuestos.
Sg3	*Si el contador trabaja en relación de dependencia se puede solicitar que de forma legal o no legal se bajen impuestos*.	Evasión y elusión fiscal, al solicitar al contador bajar los impuestos de forma ilegal.
Sg4	*Lo caracterizan el diálogo entre sus partes, dado por la capacidad de intercambiar ideas que ayuden a la empresa a cumplir con las entidades que*	El discurso se caracteriza por el diálogo entre las partes, el cual permite intercambiar ideas para cumplir con los objetivos empresariales.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 17

¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría:** *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg4	*lo regulan,* el diálogo en la empresa es dual, cada una de las partes está abierta a expresar su punto de vista de una forma respetuosa.	
Sg5	El diálogo lo caracteriza el liderazgo, el conocimiento, ya que quien es líder conduce con el diálogo las empresas.	Los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones son el liderazgo y el conocimiento.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 18

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 2)

Subcategoría: *elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	**18**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	**18**
Fines tributarios	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	**18**

Síntesis:

Sc: los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones son: a) la jerarquía, b) el control, c) la inequidad de la carga tributaria; d) el pago excesivo de impuestos; y, e) el paternalismo del Estado.

Sr: los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones son: a) dirección, b) control, c) jerarquía, d) imposición, e) persuasión y, f) influencias. Además, se evidencia que la gerencia por la carencia de cultura tributaria presiona al contador para implementar acciones que garantizan los intereses de los accionistas, pero que afectan la bonificación de los empleados y la recaudación de ingresos por parte de la administración tributaria

Sa: los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en la organización se diferencian en función de los sistemas de control empleados. En las organizaciones con deficientes sistemas de control, el discurso se caracteriza por la autoridad, la coacción, coerción y presión de los subordinados; la carencia de ética y, la búsqueda de intereses particulares de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento del resto de los grupos de interés.

Sg: los elementos que caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones son: a) el aspecto económico; b) el control; c) la evasión y elusión fiscal; y, d) el diálogo entre las partes, e) el liderazgo y, f) el conocimiento.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.1.3. *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación de la información con fines tributarios*

5.1.3.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 19, se transcribe el discurso de los entrevistados sobre la interrogante: ¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios? Para facilitar el análisis y discusión de los hallazgos, se colocó en letra cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, discurso de los actores que ejercen el poder y fines tributarios.

5.1.3.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 20 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (c) del propósito específico 2. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios* (cuadro 19).

5.1.3.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

En las organizaciones, el discurso de los actores que ejercen el poder es al mismo tiempo un instrumento y un efecto del poder. Foucault (2009) define el poder como

las diversas relaciones de fuerza inherentes y características del dominio en que las mismas se ejercen, las cuales son un elemento constitutivo de su propia organización.

Para el autor, el poder es una especie de juego que induce a luchas y enfrentamientos constantes entre los grupos sociales para transformar, reforzar e invertir las relaciones de poder (Foucault, 2009). Así mismo, Foucault (1979) plantea que el poder y el saber se integran en el discurso, entendido como un elemento táctico que incide y moldea las relaciones de fuerza que caracterizan el ejercicio del poder. Por ende, "En toda sociedad la producción del discurso es a la vez controlada, seleccionada, organizada y redistribuida" (p. 11).

Los postulados del poder fundamentados por Foucault (1979, 2009) coinciden con los planteamientos de los sujetos de información. Al respecto, *Sc*, *Sa*, *Sr* y *Sg* destacan que el discurso de los grupos minoritarios de la organización incide en la actuación de los preparadores de la información, en la medida que éstos por la presión de aquellos toman decisiones relacionadas con: a) la manipulación la información a través de prácticas de contabilidad creativa para garantizar los intereses de los accionistas y reducir la utilidad que se debe pagar a los trabajadores; b) el incumplimiento de la normativa tributaria; c) la violación de los principios éticos y; d) la adopción de prácticas de evasión fiscal.

Adicionalmente, el sujeto de información *Sr2* afirmó que la incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en la actuación del contador público puede ser positiva o negativa. En el primer caso, el comportamiento no ético de la gerencia, presiona al contador para maquillar la información financiera con fines de reducir las obligaciones tributarias de la entidad y pagar menos utilidades a los empleados; mientras que, en el segundo caso, la

gerencia/accionistas están interesados por su cultura tributaria y principios éticos en un contador público que desempeñe sus funciones con apego a la normativa legal.

Por su parte, *Sa1* expresó que la situación expuesta limita el ámbito de actuación del contador, generando en ocasiones dilemas de carácter ético para el tratamiento contable de los hechos económicos de la entidad que informa, pues existe una propensión a sobrevaluar los costos y subvaluar ingresos/utilidades.

Cuadro 19

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 2)

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Existen dos situaciones: a) *el contador puede aceptar el discurso de los gerentes por imposición de la parte directiva* y; b) *el contador no acepta la opinión si esta no se apega a la normativa y a ala parte ética*, evitando tener problemas legales en los posterior.	Se presentan dos situaciones: a) el contador acepta el discurso de la directiva, el cual es impuesto por los gerentes y; b) el contador no acepta el discurso cuando se incumple la normativa y la ética.
Sc2	Como se acaba de indicar en las preguntas anteriores siempre se encuentra *manipulación* de tal forma que *no se refleje la real información financiera, contabilidad creativa, beneficios para le empresa en tributos y pago menor de impuestos.*	- Manipulación de la información financiera. - Aplicación de la contabilidad creativa. - Beneficios para las empresas a partir de la disminución del pago de los impuestos.
Sc3	Los accionistas-siempre quieren crecer como negocio y obtener mayor utilidad, para ellos, en ocasiones se *presenta información al SRI en base a gasto no relacionados a la actividad del negocio* y por ende se paga menos utilidad; *se juega con los inventarios, y el costo de ventas.*	Se presenta al SRI información de gastos no relacionados con la actividad del negocio. Se alteran los inventarios y, el costo de ventas.
Sc4	*Los gerentes desean tributar lo mínimo al Estado*, al cambiarse los estados se cambian la parte tributaria.	Manipulación de información para reducir el monto de la tributación.
Sc5	En ocasiones se efectúan transacciones de *evasión fiscal* y la mayor parte de veces se identifican aspectos de los cuales se puede obtener	Evasión fiscal.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
SC5	una ventaja lícita para reducir impuestos.	
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*Dependerá mucho del tipo de empresa y la composición de la organización, las grandes empresas apoyan el trabajo del contador en asesores externos que evalúan la norma y la aplicación de la misma; en pequeñas y medianas empresas la responsabilidad es directa del contador y en algunos casos con el fin de salvaguardar sus empleos se han visto casos en los que se han modificado estados financieros para generar menos impuestos*.	Esto depende del tipo de empresa y de su estructura. Las grandes empresas apoyan el trabajo del contador en los asesores externos (auditores), que evalúan la norma y la aplicación de la misma; mientras que, en las pequeñas y medianas empresas, la responsabilidad recae directamente en el contador público.
Sr2	Considero que *la incidencia puede ser positiva o negativa*, como expliqué en la pregunta anterior, el contador puede ser directamente influenciado por quien ejerce el poder en la organización. *Ahora bien, si desde la alta gerencia existen comportamientos antiéticos, es muy probable que busquen influenciar negativamente a su contador para* que maquille los *estados financieros con la finalidad de obtener una menor contribución al*	La incidencia puede ser positiva o negativa. En el primer caso, sí la alta gerencia tiene un comportamiento no ético, es muy probable que influencie negativamente a su contador para maquillar la información financiera a fin de reducir sus obligaciones tributarias o pagar menos utilidades

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	*Fisco o pagar menos utilidades a los empleados, de la misma forma, un gerente/propietario o accionista ético buscará un contador ético para su empresa.*	a los empleados; mientras que en el segundo caso la gerencia/accionistas están interesados en contratar un contador público que desempeñe sus funciones apegado a la ética.
Sr3	Los estados financieros reflejan el resultado final de un año en una empresa, en la cual las decisiones de los accionistas a través de las juntas y reuniones que realizan desembocan en direccionar el trabajo del contador en busca del objetivo antes señalado, es decir el Gerente / Accionista dispone y el contador ejecuta, ambos deberían buscar tomar sus decisiones apegadas a las leyes vigentes, sin embargo, no en todas las empresas pasa ello debido a que tanto el MRL como el SRI realiza controles y justo es porque no realizan las empresas de forma adecuada sus actuaciones.	No aportó información
Sr4	En algunas ocasiones, el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones incide *de forma negativa en los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios, ya que algunos accionistas o propietarios tienden a tatar de bajar su carga impositiva.*	El discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en ocasiones incide de forma negativa en los lineamientos seguidos por el contador público para preparar y presentar los estados financieros con fines tributarios, cuando los accionistas o propietarios presionan para reducir su carga impositiva.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr5	Conforme lo expuesto anteriormente, es diferente en cada empresa; sin embargo, la mayoría tiene resistencia al pago de impuestos y por lo tanto busca cómo pagar menos, para lo cual *solicita al contador ya sea directamente o través de asesores tributarios, busque la manera de que el resultado tributario sea el menor*.	Manipulación de la información para reducir el pago de los impuestos.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	1) *Limita su ámbito de actuación y le plantea en muchos casos dilemas, especialmente éticos, para el tratamiento contable de los hechos económicos de la entidad que informa*. 2) *Hay una propensión a sobrevaluar costos y subvaluar ingresos/utilidades*.	- Limita el ámbito de actuación del contador, generando en muchos casos dilemas, especialmente de carácter ético, para el tratamiento contable de los hechos económicos de la entidad que informa. - Hay una propensión a sobrevaluar costos y subvaluar ingresos/utilidades.
Sa2	En los últimos tiempos, a riesgo de ser sancionados por los incumplimientos en materia tributaria, la tendencia es a operar en la informalidad evadiendo el pago de los tributos. Algunos de esos	Las operaciones de compra y venta no se documentan y, por tanto, no hay soportes para respaldar las operaciones. En estos casos, las contabilidades no

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	pequeños y medianos negocios ni contabilidad llevan. *Las operaciones de compra y venta no se documentan y, por tanto, no hay soportes para respaldar las operaciones*. Esto también ocurre en negocios formalmente constituidos y que vienen operando de hace bastante tiempo. En resumen, *esas contabilidades no reflejan la realidad de esos negocios.* *Las grandes entidades que se ven obligadas al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, se apoyan en asesores tributarios para minimizar el impacto de la alta carga tributaria y, principalmente, para evitar reparos y sanciones que eleven aún más el sacrificio fiscal.*	reflejan la realidad de los negocios. En tal sentido, las grandes entidades que se ven obligadas al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, se apoyan en asesores tributarios para minimizar el impacto de la alta carga tributaria y, principalmente, para evitar reparos y sanciones que eleven aún más el sacrificio fiscal.
Sa3	*El discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones incide en los lineamientos a seguir por el contador público, en la preparación y presentación de la información financiera, así como en su juicio profesional, por la presión, coacción y coerción que el profesional recibe para manipular la información, a fin de garantizar los intereses de estos grupos, lo cual afecta su desempeño profesional, pues se trasgreden sus principios éticos.*	El discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones incide en los lineamientos a seguir por el contador público, en la preparación y presentación de la información financiera, así como en su juicio profesional, por la presión, coacción y coerción que el profesional recibe para manipular la información, a fin de garantizar los intereses de estos grupos, lo cual afecta su desempeño profesional, pues se trasgreden sus principios éticos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	En función del interés que persiguen los accionistas, vemos que el interés influye en el contador *en el presentación de los estados financieros, más en las Pymes en la aplicación de metodologías que evaden impuestos, pero mucho depende del tamaño de la organización en empresas grandes existe mayor formalidad, los cruces de información entre los diferentes actores hace que no se sobrepongan los intereses de los accionistas*, las empresas que están a su alrededor - los stockholder se lo impiden pese al interés que tengan los accionistas.	En el caso de las Pymes, el discurso incide en la presentación de los estados financieros, así como en la aplicación de metodologías que inducen la evasión de impuestos. En contraste con esta situación, en las empresas grandes existe mayor formalidad, los cruces de información entre los diferentes actores permite que no se sobrepongan los intereses de los accionistas por encima de los demás grupos de interés.
Sa5	Siempre puede existir interés por parte de la administración o gerencia de la organización que pretende influir en su actuación profesional del contador, pero si el contador está claro de su deber y se pretende que el contador realice una declaración de impuestos por un monto menor, debería reflejar que está siendo presionado y mediante un acta declarar que se realizando algunas determinaciones tributarias y que está dando su punto de vista y no está de acuerdo con esa determinación , comunicando a la administración para que las responsabilidades recaigan sobre la administración de la empresa, para que en el caso de una determinación o fiscalización civiles, penales o administrativas este tenga un arma, que él se reúso y la gerencia asuma su responsabilidad.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Los gerentes tenemos una participación activa en los impuestos a pagar; se desconoce de materia tributaria y los expertos en la elaboración de los estados financieros y pago de impuesto son los contadores auditores; de allí que *al considerar que el pago de impuesto es excesivo se exige al contador se proceda de forma legal a disminuir impuesto*, en el impuesto al valor agregado se solicita diferimientos de impuestos por ventas a crédito y en el casi del impuesto a la renta o impuesto anual, se solicita colocar con tiempo más gastos que hagan que la empresa pague lo menos posible y no afecte de manera considerable la utilidad a distribuir.	Cuando la gerencia considera que el pago de impuesto es excesivo, exige al contador reducir la carga impositiva de manera legal.
Sg2	El discurso o diálogo es un elemento clave en la relación con el contador, acorde al discurso en ocasiones la práctica contable se modifica, en la empresa se propone pagar lo justo, las empresas que más venden más pagan y la mayor parte se evaden.	No aportó información.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg3	Al ser los gerentes los encargados de rendir cuentas a los accionistas y velar por los intereses de la empresa, nos vemos abocados a tratar siempre de obtener información real que nos permitan tomar decisiones. *Se ha dado casos en los cuales la utilidad a pagar a los trabajadores y al fisco es muy significativa, lo que ha llevado a la empresa a*	Cuando la utilidad a pagar a los trabajadores y al fisco es muy significativa se puede solicitar al contador reducirlas de forma legal y moderada para no tener inconvenientes con los entes de control.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 19

¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg3	*solicitar al contador se bajen las utilidades de forma legal y moderada para en los posterior no tener inconvenientes ni con el fisco, ni con ningún ente de control.*	
Sg4	Las políticas que se aplican en las empresas las deciden los actores, desde el punto jerárquico, quien decide las políticas debería ser los mandos gerencias, pero por su preparación en administración y no contable, las políticas las exponen los contadores convirtiéndose en el profesional asesor.	No aportó información.
Sg5	El diálogo debe ser en pro de conseguir los objetivos de la empresa, de allí que toda empresa tiene fines de lucro, si se obtiene utilidad deberá pagar impuestos, el contador juega un papel importante, *el discurso debe incentivar al contador a realizar la preparación de estados financieros y presentación de impuestos de forma acertada,* pagando lo justo Si no se paga lo justo se estaría afectando a la comunidad.	El discurso debe garantizar una adecuada preparación de estados financieros y una presentación de impuestos de ajustada a la realidad financiera de la organización.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 20

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 2)

Subcategoría: *Incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el preparador de la información con fines tributarios*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X		X	X	X	**18**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X		X	X	X	**18**
Fines tributarios	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X		X	X	X	**18**

Síntesis:

Sc: el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones incide en los lineamientos a seguir por los preparadores de la información en la medida que se promueve: a) la manipulación de la información a través de la contabilidad creativa para garantizar los intereses de los accionistas; b) el incumplimiento de la normativa tributaria; c) la violación de la ética y; d) la evasión fiscal.

Sr: la incidencia del discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, en los lineamientos a seguir por los preparadores de la información puede ser positiva o negativa. En el primer caso, sí la alta gerencia tiene un comportamiento no ético, es muy probable que influencie negativamente a su contador para maquillar la información financiera, a fin de reducir sus obligaciones tributarias y pagar menos utilidades a los empleados; mientras que, en el segundo caso, la gerencia/accionistas están interesados en contratar un contador público ético que desempeñe sus funciones apegado a la normativa legal.

Sa: el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones limita el ámbito de actuación del contador, generando en muchos casos dilemas de carácter ético para el tratamiento contable de los hechos económicos de la entidad que informa. En este caso, existe una propensión a sobrevaluar los costos y subvaluar ingresos/utilidades.

Sg: el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones incide en los lineamientos a seguir por los preparadores de la información, en la medida que se exige al contador reducir de manera legal la utilidad a pagar a los trabajadores y los impuestos que se deben cancelar al fisco.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

.

5.1.4. *Definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés, dentro y fuera de la entidad que informa*

5.1.4.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 21, se expone el discurso aportado por los sujetos de información en cuanto a la interrogante: ¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria*, contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)? Para el análisis y discusión de los hallazgos, se colocó en letra cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, discurso de los actores que ejercen el poder y fines tributarios.

5.1.3.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 22 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (D) del propósito específico 2. Los hallazgos encontrados aportaron las bases para dar cuenta de la sub categoría empírica denominada: *definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la entidad que informa* (cuadro 21).

5.1.4.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Foucault (1988) aborda el poder a partir de los elementos estructurales que forman parte de su racionalidad interna. Para el autor, el análisis del poder implica el

estudio de las relaciones derivadas del "enfrentamiento" de las estrategias empleadas por los actores que participan en una relación.

En estos términos, el "poder" se genera en las relaciones entre "parejas"; es un conjunto de acciones que se inducen y conforman al mismo tiempo una sucesión. No obstante, el ejercicio del poder trasciende el campo de las relaciones de parejas (individuales o colectivas), para centrarse en un mecanismo de acción de algunos individuos que ejercen el poder sobre otros considerados como subordinados (Foucault, 1988).

Desde esta perspectiva, no existe una forma de poder masivo o difuso, concentrado o distribuido, pues solamente "existe el poder que ejercen unos sobre otros" (Foucault, 1988, p. 14). Por ende, el poder no es un consentimiento, no significa la renuncia a la libertad, no es la transferencia de derechos, es un "modo de acción que no actúa de manera directa e inmediata sobre los otros, sino que actúa sobre sus acciones: una acción sobre la acción, sobre acciones eventuales o actuales, presentes o futuras" (Foucault, 1988, p. 14).

La concepción de poder expuesta, es ampliamente compartida por los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg*, los cuales definen el poder en la organización como un sinónimo de control. Es decir, una relación de pareja que se gesta entre los actores que ejercen el poder y los subordinados, caracterizada por la existencia de un sistema de control positivo o negativo.

A juicio de *Sc1, Sc4, Sr2* y *Sa3*, el poder se define en términos de mecanismos de control empleados por los miembros de mayor jerarquía, para controlar las actuaciones, el desempeño y, el cumplimiento de las funciones de los empleados y trabajadores de menor jerarquía.

Los sistemas de control positivos se caracterizan por un poder que contribuye con el cumplimiento de los objetivos organizacionales, con el establecimiento de sistemas de comunicación eficientes y no implica mecanismos de presión para el contador, pues las directrices emanadas son legales, legítimas, éticas y constructivas; mientras que en los sistemas de control negativos, el ejercicio del poder altera el ambiente laboral, induce relaciones coercitivas e implica una tensión para el contador, pues como sujeto sobre el que se ejerce el poder, debe adoptar los lineamientos recibidos desde la gerencia o de los accionistas para alterar la información financiera que envía a los entes de control, aun cuando se obvien sus principios éticos y, se afecten los derechos de terceros (empleados, accionistas minoritarios, instituciones recaudadoras, Estado, entre otros).

Al respecto, Sg4 afirma que el poder es sinónimo de conocimiento. El mismo, aporta los fundamentos que emplean los empresarios, miembros del gobierno corporativo y la gerencia para tomar decisiones e influir en el comportamiento de los miembros de la organización.

De otro lado, en el marco de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, *Sa5* define el poder como la capacidad de los miembros del gobierno corporativo y en especial de la gerencia, para influir en la política financiera y administrativa que se adoptará para la gestión organizacional.

Cuadro 21

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 2)

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica:** *definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la entidad que informa*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	El poder es el cómo *la parte administrativa ejerce control en la organización, si este control es bueno existe una buena comunicación dentro de la organización y por el contrario si existe una coerción las relaciones son tensas y negativas*.	El poder es sinónimo de control. Los sistemas de control positivos, contribuyen con el establecimiento de sistemas de comunicación eficientes; al tiempo que sistemas de control coercitivos, inducen la generación de relaciones tensas y negativas entre los miembros de la organización.
Sc2	*El control a nivel jerárquico*, existe un *manual de funciones* que dependiendo de la jerarquía en torno a la estructura organizativa. Manual de funciones de cada uno de los empleados, las mismas que deben estar en pro de los objetivos empresariales.	El poder es un medio de control. En este caso, las relaciones de poder se manifiestan en la organización a través de su estructura jerárquica.
Sc3	*El poder es la injerencia que tienen los accionistas sobre las decisiones financieras.*	El poder es la injerencia que tienen los accionistas sobre las decisiones financieras de la entidad.
Sc4	El poder tiene dos lados, *el poder bien ejercido cumple con los objetivos de la organización y los objetivos personales del contador, el poder negativo crea un mal ambiente laboral, crea tensión en el contador pudiendo enviar de forma errónea la información a los entes de control*, en el caso específico en el caso específico del SRI se puede enviar a la información de	El poder en la organización se manifiesta a través de dos vías. Un poder positivo, contribuye con el cumplimiento de los objetivos de la organización; el mismo no significa una presión para el contador. Un poder negativo, altera el ambiente laboral e implica

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la entidad que informa*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc4	anexos o declaraciones por el hecho de estar presionados a cumplir.	tensión para el contador, pues como sujeto sobre el que se ejerce el poder, debe alterar la información financiera que envía a los entes de control.
Sc5	*El poder es la capacidad* o propiedad de algo, que sirve de énfasis para *exigir acciones y derechos*. *Determina una relación descendente de orden y acatamiento*. Ante lo cual se debe velar por los intereses específicos del propietario por sobre el estado	El poder es la capacidad de algún o algunos miembros de la organización para exigir acciones y derechos. El mismo, determina una relación de orden y acatamiento.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*La relación empleador-empleado es una muestra de poder*, el empleador define el perfil del personal con el que quiere trabajar, de eso depende la manera en la que se realizarán las actividades dentro de la empresa, particularmente en empresas pequeñas. El empleador contrata a un empleado con un fin específico, si su fin es no pagar impuestos buscará quien pueda complacer su requerimiento.	En las organizaciones el poder se evidencia a partir de las relaciones entre el empleador y el empleado.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la entidad que informa*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	Considero que el poder *es la capacidad que tiene un individuo de tomar decisiones, disponer actuaciones a terceros y administrar a su criterio la tarea a él encomendada. Generalmente, quien tiene el poder es quien tiene mayores posibilidades de influenciar sobre el actuar de sus subordinados o controlados*; por lo tanto, *esa relación puede ser positiva cuando las directrices emanadas son legales, legítimas, éticas, constructivas, lo contrario podría derivar en situaciones que ponga al equipo a la defensiva, demandas, desvinculaciones, o simplemente alinearse y acatar las disposiciones recibidas, aunque las mismas afecten a terceros*.	El poder es la capacidad de un individuo para tomar decisiones, disponer actuaciones a terceros y administrar a su criterio la tarea a él encomendada. Generalmente quien tiene el poder puede influir en la actuación de sus subordinados. Por tanto, esa relación puede ser positiva o negativa. En el primer caso, las directrices emanadas son legales, legítimas, éticas y constructivas; al tiempo que, en el segundo caso, se presentan situaciones que inciden en el equipo de trabajo, el cual debe alinearse y acatar las disposiciones recibidas, aun cuando éstas afecten a terceros; también se generan demandas y desvinculaciones.
Sr3	El poder en el tema planteado es la *intervención directa en el trabajo del contador por parte del dueño de la empresa*, y el contador se convierte en un personal operativo o mecánico.	El poder es la intervención directa del dueño de la empresa en el trabajo del contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?		
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	A mi criterio, *el "poder" es la capacidad que tiene un actor (accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios, administración tributaria, contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros) para influenciar sobre sus relacionados para que ejecuten ciertas disposiciones*; este poder es necesario para las relaciones entre los actores, sin embargo, *debe ser bien canalizado, ya que, si el poder es utilizado para tratar de evadir o eludir el cumplimiento de las normativas puede generar conflictos entre los actores.*	El "poder" es la capacidad que tiene un actor para influenciar a sus subordinados y presionarlos para que ejecuten ciertas disposiciones. El poder, debe ser bien canalizado, pues cuando se usa para evadir o eludir el cumplimiento de las normativas tributarias, puede generar conflictos entre los actores.
Sr5	*El poder vendría a ser o a ejercer quién tiene la última palabra*, por lo que si hablamos de las empresas ya sean naturales o jurídicas serían el o los dueños y frente a organismos externos aquellos que pueden a través del ejercicio de sus facultades, cobrar valores a las empresas por incumplimiento de las normas por las que están regidas.	En las organizaciones el poder lo ejercen sus dueños.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*El poder sería una capacidad o fuerza, que en el caso de la organización deviene o es inherente a la propiedad* (Nº de acciones que se posea y/o control que de ella se posea), *que permite realizar determinadas acciones, tomar particulares decisiones, ordenar.* *Justo por su naturaleza, otorga a quién lo tiene una especie de "supremacía" o posición de ventaja frente a otros* (subordinados, en general) *para al*	El poder es una capacidad o fuerza, que en el caso de la organización deviene o es inherente a la propiedad, que permite realizar determinadas acciones, tomar decisiones y ordenar. Justo por su naturaleza, el poder otorga a quién lo tiene una especie de "supremacía" o posición de ventaja frente a otros para al menos intentar imponer

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos*, *otros*)?		
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*menos intentar imponer sus puntos de vista o sus decisiones. Esto aplica en particular para la Administración pública (distintos niveles de gobierno, fundamentalmente a través de la legislación: leyes, reglamentos, ordenanzas), como a la Administración tributaria y a los accionistas/propietarios de una entidad económica.*	sus puntos de vista o sus decisiones. Esto aplica en particular para la Administración pública (distintos niveles de gobierno, fundamentalmente a través de la legislación: leyes, reglamentos, ordenanzas), como a la Administración tributaria y a los accionistas/propietarios de una entidad económica.
Sa2	*El ambiente es de tirantes*, la Administración tributaria intentando la recaudación con acciones en ocasiones abusiva, irrespetando los derechos que legalmente asisten a los contribuyentes, e imponiendo sus criterios de manera prepotente. *De otro lado, un importante número de contribuyentes eludiendo o evadiendo sus compromisos y, en medio de esta situación, los contadores públicos en el ejercicio independiente, generalmente en pequeñas firmas, o de manera personal, que prestan servicios de procesamiento de datos y en el cumplimiento de sus obligaciones ante organismos públicos*. En otros casos, contadores que trabajan bajo relación de dependencia pero que día a día viven, igualmente una situación estresante en razón de verse obligados a convertirse en cómplices de sus contratantes o patronos, en menoscabo de sus principios y valores éticos.	El ambiente es de tirantes. Existe un importante número de contribuyentes eludiendo o evadiendo sus compromisos tributarios y, en medio de esta situación, los contadores públicos en el ejercicio independiente, generalmente en pequeñas firmas, o de manera personal, prestan servicios de procesamiento de datos para el cumplimiento de las obligaciones ante organismos públicos. En tal sentido, los contadores públicos tratan de educar a sus contratantes o patronos de la obligación, no solo de carácter legal, sino moral y ética de operar ajustados a estos principios, pero el "poder" se impone con argumentos que difícilmente con rebatibles por las razones antes expuestas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?		
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*Ciertamente los contadores públicos tratan de educar a sus contratantes o patronos de la obligación, no solo de carácter legal, sino moral y ética de operar ajustados a estos principios, pero el "poder" se impone con argumentos que difícilmente con rebatibles por las razones antes expuestas.*	Ciertamente los contadores públicos tratan de educar a sus contratantes o patronos de la obligación, no solo de carácter legal, sino moral y ética de operar ajustados a estos principios, pero el "poder" se impone con argumentos que difícilmente con rebatibles por las razones antes expuestas.
Sa4	*El poder en las organizaciones se define en los términos de mecanismos de control empleados por los miembros de mayor jerarquía, para controlar las actuaciones, el desempeño y, el cumplimiento de las funciones de los empleados y trabajadores de menor jerarquía. Tal poder, favorece el establecimiento de relaciones de poder de tipo jerárquico como, por ejemplo, relaciones que se establecen entre los accionistas, miembros del gobierno corporativo y la gerencia (actores que ejercen el poder) y el contador (subordinado). El poder es un grado de influencia que tiene una persona hacia otra persona*, es un interés personal, bajo una motivación sobre el resto de las personas. Debo tener una estrategia para influir, el poder es exitoso si el grado de influencia logra conseguir el objetivo que persigue la persona.	El poder en las organizaciones se define en los términos de mecanismos de control empleados por los miembros de mayor jerarquía, para controlar las actuaciones, el desempeño y, el cumplimiento de las funciones de los empleados y trabajadores de menor jerarquía. Tal poder, favorece el establecimiento de relaciones de tipo jerárquico como, por ejemplo, relaciones que se establecen entre los accionistas, miembros del gobierno corporativo y la gerencia (actores que ejercen el poder) y el contador (subordinado). El poder se define como el grado de influencia que tiene una persona sobre otra.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos*, *otros*)?		
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	Dentro de las normas internacionales de información financiera existe una norma que habla acerca de las inversiones en subsidiarias y justamente define lo que es poder yo estaría de acuerdo con esa definición de poder, de manera directa con esta *capacidad para poder controlar o influyentes en el comportamiento de otra persona*, en el *caso en el marco de las normas internacionales de información financiera se puede definir como la capacidad para influir dentro de la política financiera, económica o administrativa que se va a desarrollar dentro una organización.* En el caso tuyo sería esa capacidad de influir de la gerencia de la empresa dentro del comportamiento del contador profesional es mayor la influencia si este tiene ciertas debilidades que imposibiliten que usted tenga autonomía en su decisión y que este obviamente puede verse coaccionado por parte de la gerencia de la organización actual de particular o no pero en principio sería la definición de poder para mí	El poder es la capacidad para controlar o influir en el comportamiento de otra persona. En el caso de las Normas Internacionales de Información Financiera, el poder se concibe como la capacidad para influir en la política financiera y administrativa que se desarrollará en una organización.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*El poder es la capacidad de realizar las operaciones y tomar de decisiones por parte de los empresarios,* esto tiene como incidencia que los accionistas, propietarios, administración tributaria, contador público, tengan una opinión diferente la cual permite el desarrollo empresarial, por ende, existen las diferentes opiniones en beneficio de la empresa.	El poder es la capacidad de realizar las operaciones y tomar de decisiones por parte de los empresarios.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 21

¿Qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?		
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg2	*El poder es la capacidad para influir en el comportamiento de otras personas* u organizaciones sociales. En varias ocasiones *el poder puede ser considerado injusto por parte del contador, pero va en beneficio de la empresa, de la liquidez y puestos de trabajo.*	El poder es la capacidad para influir en el comportamiento de las personas.
Sg3	*El poder es tomar decisiones por cuenta propia para direccionar los lineamientos que deben darse en la institución*. El gerente siempre debe dirigir a la empresa, puesto que es una de las funciones principales a desempeñar. *Las relaciones de poder que este ejerce están encaminadas a no tener problemas con los entes de control ni con las instituciones que supervisan a la empresa.*	El poder es tomar decisiones por cuenta propia para direccionar los lineamientos que deben darse en la organización. Las relaciones de poder que establece la gerencia, se orientan hacia la reducción de los problemas con los entes de control.
Sg4	El poder es la guía o aporte que da una de las partes en base a su conocimiento, *el poder es conocimiento, quien tiene conocimiento, tiene poder.*	El poder es conocimiento, quien tiene conocimiento, tiene poder.
Sg5	*El poder es conocimiento, en la parte tributaria* el que más conoce es el contador, por ende, los contadores tienen una gran influencia en las empresas. *EL poder en los accionistas lo ejerce quien tenga una mayor proporción frente al patrimonio, influenciando en las decisiones de las empresas*. El poder frente a la administración tributaria lo pasa el gerente al contador, ya que este confía en su formación profesional y ética.	El poder es conocimiento en el campo tributario. En las organizaciones, el poder lo ejercen los accionistas mayoritarios. El mismo, determina la toma de decisiones.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 22

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 2)

Subcategoría: *definición del poder y su manifestación en las relaciones entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la entidad que informa*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**
Fines tributarios	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**

Síntesis:

Sc: el poder es sinónimo de control. Un sistema de control adecuado contribuye con el cumplimiento de los objetivos de la organización; el mismo no significa presión para el contador; mientras que un sistema de control inadecuado, altera el ambiente laboral e implica una tensión para el contador, pues como sujeto sobre el que se ejerce el poder, debe alterar la información financiera que envía a los entes de control.

Sr: el poder es la capacidad que tiene un actor para influenciar a sus subordinados y presionarlos para que ejecuten ciertas disposiciones. El mismo puede generar relaciones positivas o negativas. En el primer caso, las directrices emanadas son legales, legítimas, éticas y constructivas; al tiempo que, en el segundo caso, se presentan situaciones que inciden en el equipo de trabajo, el cual debe alinearse y acatar las disposiciones recibidas, aun cuando éstas afecten a terceros; también se generan demandas y desvinculaciones.

Sa: el poder es la capacidad para controlar o influir en el comportamiento de otra persona. En las organizaciones se define en los términos de mecanismos de control empleados por los miembros de mayor jerarquía para controlar las actuaciones, el desempeño y, el cumplimiento de las funciones de los empleados y trabajadores de menor jerarquía. Tal poder, favorece el establecimiento de relaciones de tipo jerárquico como por ejemplo, relaciones que se establecen entre los accionistas, miembros del gobierno corporativo y la gerencia (actores que ejercen el poder) y el contador (subordinado). En el caso de las Normas Internacionales de Información Financiera, el poder se concibe como la capacidad para influir en la política financiera y administrativa que se desarrollará en una organización.

Sg: el poder se define como conocimiento, pues implica la capacidad de los empresarios para tomar decisiones e influir en el comportamiento de las personas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.2. *El discurso de los sujetos de información sobre las tensiones entre las obligaciones tributarias de la entidad y el juicio profesional del contador público derivadas de las relaciones de poder*

En esta sección se analizan las respuestas expresadas en el discurso de los sujetos de información sobre las interrogantes formuladas para el alcance del propósito específico 3 de la investigación, orientado a describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación garante del interés público.

El inicio del diálogo entre el investigador y los sujetos de estudio se basó en el siguiente propósito o disparador: En las organizaciones, los directivos e integrantes del gobierno corporativo establecen las directrices para utilizar la contabilidad como un dispositivo de poder y control, que garantice el cumplimiento de los objetivos organizacionales, incluidos los relacionados con las obligaciones tributarias que se derivan de la actividad económica.

En ocasiones, tales directrices pudieran concretarse en la omisión de parte de la información o su manipulación con fines de presentar ante las instituciones tributarias menores ganancias/beneficios económico-financieros; aspecto que en consecuencia afecta la actuación del contador como garante del interés público y la misma construcción de su juicio profesional, al verse constreñido a actuar en contra de sus principios éticos.

A partir del propósito expuesto se formularon las siguientes interrogantes:

A. ¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?

B. ¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?

C. Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?

D. ¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?

E. ¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.

F. ¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*

Las interrogantes expuestas se formularon atendiendo a las siguientes categorías teóricas:

A. Poder: coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía.

B. Tensión: conflicto de intereses, principal y agente.

C. Juicio profesional: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.

D. Discurso de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.
E. Obligaciones tributarias: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.

5.2.1. *Definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*

5.2.1.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 23, se transcribe el discurso de los entrevistados sobre la interrogante formulada en los siguientes términos: ¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización? Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de estudio se colocó en letra cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores y obligaciones tributarias.

5.2.1.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 24 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (A) del propósito específico 3. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización* (cuadro 24).

5.2.1.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Para Foucault (1988) no existe una sociedad sin relaciones de poder. Estas últimas, se gestan en una sociedad determinada, en un momento concreto de su formación

histórica; las mismas se arraigan en el tejido social. Esto no significa que existe un principio fundamental de poder con capacidad de dominio de toda la sociedad; pero, partiendo de la premisa que el poder es la acción de unos que incide en la acción de los otros, "las múltiples formas de disparidad individual, de objetivos, de instrumentaciones dadas sobre nosotros y a los otros, de institucionalización más o menos sectorial o global, de organización más o menos deliberada, definen distintas formas de poder" (p, 18).

Desde esta perspectiva, Foucault (1988) aborda las relaciones de poder como el modo de acción de un individuo o grupo de individuos, sobre la posible o supuesta acción de otros. Estos últimos, por su posición subordinada deben acatar las disposiciones emitidas por el grupo que ejerce el dominio.

La concepción del poder antes expuesta, se relaciona con la postura asumida por *Sc, Sr, Sa* y *Sg*. En tal sentido, *Sc1, Sc5* y *Sa3* definen las relaciones de poder de acuerdo con el sistema de control predominante en la organización. Los sistemas de control positivos, conducen a relaciones que permiten una actuación libre del contador apegado a la normativa, a la legislación y a los principios éticos; al tiempo que sistemas de control negativos, inducen relaciones de poder que generan tensiones entre los miembros de la organización, por la presión, coacción y coerción que ejercen los actores que tienen el poder para incumplir la normatividad, las leyes y violentar la ética. Tal situación, promueve la conformación de un ambiente interno desfavorable que incide en el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

En estos términos, *Sr3* expresa que las relaciones de poder evidenciadas en la organización, pueden ser el resultado de una relación laboral de dependencia, en la medida que los directivos o los miembros que ejercen el poder en la organización, emiten una orden verbal o escrita que deben cumplir los subordinados sin importar

las consecuencias que puedan generar para la organización, o para su desempeño laboral.

Cuadro 23

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 3)

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	*Las relaciones de poder dependen del tipo de control que ejerza la administración de la empresa, si existe un manejo adecuado, esa relación es buena apegados a la norma y a la ley, cumpliendo el contador a cabalidad su trabajo. Si las relaciones de poder son negativas, trabaja bajo presión*, condicionado y esto hace que el contador *este fuera del código de ética,* fuera *de la parte normativa, y se ve afecta en la parte económica.*	Las relaciones de poder se manifiestan en función del tipo de control ejercido por la administración de la empresa. Sí existe un sistema de control adecuado, las relaciones están apegadas a la norma y a la ley. No obstante, los sistemas de control inadecuados generan relaciones negativas, que inducen presiones para que el contador incumpla con los criterios establecidos en el código de ética y, transgreda la legislación por omisión o por acción.
Sc2	Las relaciones son tensas porque existe un conflicto de intereses.	Las relaciones de poder en la organización se derivan del conflicto de intereses.
Sc3	Es una *relación de subordinación*, los contadores estamos bajo el propietario y estos ejercen presión sobre el contador si no paga menos impuestos.	Las relaciones de poder implican subordinación del contador.
Sc5	*Las relaciones de poder son positivas si dejan que el contador actué con libertad, en base a su conocimiento normativo y legal, cumpliendo las funciones de asesor*. *Las relaciones de poder negativas afectan al cumpliendo de los objetivos de la organización* haciendo que este *no responda a la normativa vigente, pudiendo caer en sanciones.*	Las relaciones de poder son positivas si permiten al contador actuar con libertad y emitir un juicio profesional, basado en su conocimiento técnico y normativo. Las relaciones de poder son negativas, cuando afectan el cumpliendo de los objetivos de la organización, pues se incumple la normatividad y las leyes.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Dependerá mucho del tipo de organización y del tamaño de la misma, *las organizaciones más pequeñas centran el poder en el dueño del negocio, es una relación de poder directa establecida por el propietario y el empleado, las empresas más grandes generan una estructura de poder distribuida en áreas de Directorio, Administrativas y Financieras Particularmente la relación de poder no es directa entre empleados y accionistas*	En las pequeñas y medianas empresas se establecen relaciones de poder directas entre el propietario y el empleado; al tiempo que en las grandes empresas el poder se distribuye entre las distintas áreas de la organización, estableciéndose relaciones de poder indirectas entre los accionistas y los empleados.
Sr2	Como mencioné anteriormente, las relaciones de poder pueden ser positivas o negativas, existen varios factores que pueden influenciar y motivar a las partes involucradas a actuar de una u otra forma. Es muy lamentable *que existan contadores que se vean forzados a acatar órdenes ilegítimas que van en contra de su juicio profesional, por la necesidad de mantener un empleo, por una remuneración "atractiva"* o por cualquier otro factor. *Ahora bien, también es probable que existan "contadores" antiéticos que manipulen las cifras para su conveniencia y en ocasiones a espaldas de los accionistas/propietarios/gerentes*. Si bien en el Ecuador tenemos normativa que castiga penalmente las actuaciones que derivan en una defraudación tributaria (Art. 298 COIP), no ha sido posible mitigar que tanto la alta gerencia como el contador actúen contra la Ley.	Las relaciones de poder negativas se fundamentan en órdenes ilegítimas que van en contra del juicio profesional del contador. También, pueden darse situaciones de contadores" no éticos que manipulan la información para su conveniencia y en ocasiones a espaldas de los accionistas/propietarios/gerentes.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	La relación entre el directivo y el contador es una *relación laboral de dependencia en donde el contador depende de la empresa y trabaja para ella y puede convertirse en una relación de poder al momento que, mediante una orden verbal, escrita o por medios como el correo o por el teléfono de la persona que ejerce el poder hacia el que debe ejecutar la orden, en donde las posibilidades de debate pueden ser limitadas debido a que simplemente el directivo tiene el poder de despedir al empleado*.	Relación laboral de dependencia, que se convierte en una relación de poder, cuando los directivos o los miembros que ejercen el poder en la organización, emiten una orden verbal o escrita que deben cumplir los subordinados sin importar las consecuencias que puedan generar para la organización, o para su desempeño laboral.
Sr4	Las relaciones de poder que se presentan en la organización *son el canal de comunicación entre los diferentes actores*, el cual permite la marcha de la organización y debe ser regulado mediante disposiciones que recojan el cumplimiento de las normativas a las cuales está obligada a responder la organización, con la finalidad que no existan tensiones entre los diferentes actores.	Relación que se configura como el medio de comunicación entre los diferentes actores.
Sr5	Necesariamente en una empresa va a existir diferenciación de poderes de acuerdo a la estructura de la misma. Sin embargo, en el aspecto tributario son responsables tanto el gerente cómo el contador, ya que las declaraciones de impuestos son firmadas por ambos, entonces si el contador público accede a realizar actividades que están fuera de la normativa, así como de su juicio,	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr5	criterio y ética profesional; sabe que la responsabilidad en primera instancia es suya pues es a él a quien se le pedirá respaldo y explicaciones de los resultados obtenidos e informados y no es aceptable una respuesta dónde se indique que gerencia solicitó que se realice tal o cual cosa.	
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Básicamente podrían ser de dos tipos: de cooperación; o conflictivas. Si los intereses o actos de poder van en la misma línea que el juicio profesional del contador, en general serán del primer tipo. En caso contrario, serán conflictivas. En algunos casos, (idealmente, sobre todo por Ética profesional), el contador intentará convencer a los directivos de su juicio profesional; cuando no sea posible, intentará explicar las consecuencias de no hacerlo y/o de negarse a la coerción ejercida por los directivos.*	Básicamente podrían ser de dos tipos: de cooperación; o conflictivas. Si los intereses o actos de poder van en la misma línea que el juicio profesional del contador, en general serán del primer tipo. En caso contrario, serán conflictivas. En algunos casos, (idealmente, sobre todo por Ética profesional), el contador intentará convencer a los directivos de su juicio profesional; cuando no sea posible, intentará explicar las consecuencias de no hacerlo y/o de negarse a la coerción ejercida por los directivos.
Sa2	Muy evidentes esas relaciones de poder. *Como antes comenté, el ejercicio de ese poder y sus propósitos de evasión comprometen la ética y moral en la actuación del profesional de la contaduría pública, quien como se señala en la descripción se ve constreñido a participar en los propósitos del gobierno corporativo.*	Relaciones de presión para aplicar prácticas de evasión fiscal *que comprometen la ética y moral en la del contador público.*

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	*Ante esta circunstancia, normalmente el contador público informa a la gerencia sobre las omisiones e incumplimientos, las posibles consecuencias por sanciones y reparos fiscales y se deslinda de su responsabilidad legal, advirtiendo que no comparte esas instrucciones y que la gerencia asume los riesgos y beneficios de sus actuaciones. Sin embargo, conforme a la normativa legal vigente, la "obediencia debida" no libera de responsabilidades a quien haya participado en el cometimiento de un delito tributario.*	
Sa3	*Como mencioné en la interrogante anterior el poder en las organizaciones se define en función de los sistemas de control, los cuales derivan en relaciones de poder positivas o negativas según sea el caso. En organizaciones con sistemas de control eficientes se evidencian relaciones de poder positivas que contribuyen con la toma de decisiones para mejorar su desempeño. Así mismo, en las organizaciones con deficientes sistemas de control se presentan relaciones de poder negativas que significan una presión, coacción y coerción de los subordinados, lo cual crea un ambiente interno desfavorable que incide en el cumplimiento de los objetivos organizacionales.*	El poder en las organizaciones se define en función de los sistemas de control. En organizaciones con sistemas de control eficientes se evidencian relaciones de poder positivas que contribuyen con la toma de decisiones para mejorar su desempeño. Así mismo, en las organizaciones con deficientes sistemas de control se presentan relaciones de poder negativas que significan una presión, coacción y coerción de los subordinados, lo cual crea un ambiente interno desfavorable que incide en el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	Si existen tensiones, el accionista tiene un enfoque financiera para rentabilizar sus capitales, sin importar sus medios él se cumpla el fin de incrementar sus capitales, lastimosamente en la práctica se presentan estados financieros con menores utilidades bajo diferentes figuras, se presentan elegantemente estrategias o metodologías en los cuales los estados financieros figuren gastos sobrevalorados donde la utilidad se ve afectada y reducida, pagando menor valor al fisco -Los partícipes en preparar los instrumentos son los contadores, influye el grado de interés de los que están a cargo de las organizaciones para que su resultado de gestión se vea reflejado con mayores valores monetarios, donde se utilizan estrategias para reducir las utilidades, para que el impuesto sea menor y a la postre la empresa tendría mayores réditos intrínsecos, bajo gastos que no son reales.	No aportó información
Sa5	Las relaciones de poder en principio son referenciadas por la responsabilidad o el sentido de pertenencia a una organización, pero traería a colación que el contador profesional debe tener presente ese principio que establece el derecho civil, que nos dice que el desconocimiento de una ley no justifica su cumplimiento, si después argumenta el desconocer la ley, conoce de un determinado ingreso o enriquecimiento determinando de un contribuyente y este de manera dolosa o intencional omite parte de esa información con la intención	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	de pagar menos, él no va a poder justificar y sería responsable solidario, un contador profesional puede ser sancionado penalmente. A pesar de la relación de autoridad entre el contador y el gerente, el contador siempre debe manifestar o expresar lo que el deber ser de las norma tributarias establece, si una norma determina que el ingreso es gravable y que un determinado costo o gastos no es deducible sin lugar a duda va haber un enriquecimiento, y si no hay elementos como la exoneración o exención u otro elemento, debe manifestarlo a la gerencia y la gerencia tendrá la decisión final, no puede pasar por encima de sus superiores jerárquicos debe mantener su actuación acorde a las leyes, el contador puede expresar por escrito su decisión de no estar de acuerdo con la decisión de la empresa pero transfiere la responsabilidad a la gerencia de la empresa por cuanto el manifestó que lo que se iva a hacer era correcto desde el punto de vista tributario	No aportó información
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*En la organizaciones las relaciones de poder son positivas, todos cumplimos objetivos,* por una parte la empresa busca el beneficio para sus socios, el contador busca mantener su trabajo y realizarlo de forma eficiente, *la relación gerencia-contador es buena y positiva si este se alinea a los objetivos organizaciones como mayores ventas, mayor utilidad, impuesto pagados dentro de un rango normal*, se busca que la autoridad tributaria no nos sancione pero a su vez no se pague impuesto en exceso o se generen multas, que hayan sido	En las organizaciones las relaciones de poder son positivas. Estas contribuyen con el cumplimiento de los objetivos organizacionales. Por ende, la relación gerencia-contador es buena en la medida que se cumplen los objetivos de la organización reflejados en ventas, utilidad e impuesto pagados dentro de un rango normal.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	provocados por un mal criterio de un profesional que es experto en su área.	
Sg2	*Son una relación de fuerzas que no se excluyen, sino que comparten relaciones de oposición y de complementariedad.*	Son una relación de fuerzas que no se excluyen, sino que comparten relaciones de oposición y de complementariedad.
Sg3	*Las relaciones de poder entre el gerente y contador son positivas en la medida que el contador realice el trabajo acorde a lo solicitado por la gerencia.*	Las relaciones de poder entre el gerente y contador son positivas, en la medida que este último realiza el trabajo acorde con lo solicitado por la gerencia.
Sg4	*Las relaciones de poder deben llevar a cumplir a la organización su objetivo que es obtener ganancia, pero también cumplir con la sociedad de forma responsable y ética,* para lo cual cada uno de los trabajadores en la empresa debe actuar bajo los mismos principios y valores que persigue la entidad. En todo ente existen relaciones de poder o jerarquías las mismas que no necesariamente son relaciones tirantes, debe existir en la empresa un líder que la guíe y subordinados que realicen su trabajo de forma ética.	Las relaciones de poder se establecen para promover el alcance de los objetivos de la organización, así como para garantizar el interés público de forma responsable y ética.
Sg5	Cada miembro de la organización acorde a su nivel jerárquico tiene un nivel de poder, *las relaciones de poder son una multitud de interacciones en las cuales debe existir un jefe y un subordinado.* En el caso de la empresa	Conjunto de interacciones en las que existe un jefe y un subordinado.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 23

¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg5	los jefes departamentales son los que más conocimiento poseen y guían al resto.	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 24

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 3)

Subcategoría: *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*	Sc1	Sc2	Sc3	Sc4	Sc5	Sr1	Sr2	Sr3	Sr4	Sr5	Sa1	Sa2	Sa3	Sa4	Sa5	Sg1	Sg2	Sg3	Sg4	Sg5	Total
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	18
Tensión	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	18
Juicio profesional	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	18
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	18
Obligaciones tributarias	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	18

Síntesis:

Sc: las relaciones de poder se definen en función del sistema de control establecido en la organización. Sistemas de control adecuados, conducen a relaciones positivas que permiten la actuación libre del contador y la emisión de un juicio profesional con independencia, apegado a la normativa y a la legislación; al tiempo que sistemas de control inadecuados, inducen relaciones de poder negativas, que generan tensiones entre los miembros de la organización, por la presión que ejercen los actores que tienen el poder para incumplir la normatividad, las leyes y violentar la ética.

Sr: las relaciones de poder evidenciadas en la organización son una relación laboral de dependencia, que se convierte en una relación de poder, cuando los directivos o los miembros que ejercen el poder en la organización, emiten una orden verbal o escrita que deben cumplir los subordinados sin importar las consecuencias que puedan generar para la organización, o para su desempeño laboral.

Sa: las relaciones de poder en las organizaciones se definen en función de los sistemas de control. En organizaciones con sistemas de control eficientes, se evidencian relaciones de poder positivas que contribuyen con la toma de decisiones para mejorar su desempeño. Así mismo, en las organizaciones con deficientes sistemas de control, se presentan relaciones de poder negativas que significan una presión, coacción y coerción de los subordinados, lo cual crea un ambiente interno desfavorable que incide en el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 24

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 3)

Subcategoría: *definición de las relaciones de poder que se presentan en la organización*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
	Sg: definen las relaciones de poder evidenciadas en la organización como relaciones de oposición y complementariedad. Las mismas, son positivas en la medida que contribuyen con el cumplimiento de los objetivos organizacionales reflejados en ventas, utilidad e impuesto pagados dentro de un rango normal.																				

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.2.2. *Características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y, el juicio profesional del contador público*

5.2.2.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 25, se expone el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público? Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó en cursiva los elementos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores y obligaciones tributarias.

5.2.2.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 26 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los entrevistados sobre la interrogante (B) del propósito específico 3. Los hallazgos encontrados, sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público* (cuadro 26).

5.2.2.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Para Foucault (1988) las relaciones de poder se ponen en práctica a través de estrategias. El autor destaca, que en el centro de las mismas y como condición de su existencia, "hay una "insumisión" y libertades esencialmente obstinadas, no hay una relación de poder sin resistencia, sin escapatoria o huida, sin un eventual regreso"

(p. 20). Por ende, toda relación de poder se asocia con una estrategia de lucha o de enfrentamiento.

En el caso de las organizaciones empresariales, las relaciones de poder son el resultado de las relaciones sociales gestadas al interior de las mismas, a partir de la acción e interacción entre sus miembros. Tales relaciones, comprenden "un conjunto de técnicas, de instrumentos, de procedimientos, que incitan conductas, suscitan fuerzas y producen la sujeción del trabajador, en el esfuerzo de las organizaciones por incrementar el control y la eficiencia del engranaje productivo" (Yela e Hidalgo, 2010, p. 64).

Por ende, desde la postura de Foucault (1988) y Yela e Hidalgo (2010) las relaciones de poder en las organizaciones, se caracterizan básicamente por la lucha o enfrentamiento entre miembros, el control y la sujeción de los subordinados. Tal postura, coincide con las percepciones de *Sc, Sr, Sa* y *Sg*, pues como lo expresa *Sr2* las relaciones de poder en la organización se caracterizan por los siguientes elementos:

A. *La subordinación*: significa un ejercicio del poder a través de mecanismos de control y sujeción, que implica para el contador adoptar las disposiciones de los directivos o de la gerencia, aun cuando se afecte su ética y juicio profesional.
B. *La independencia*: implica un enfrentamiento o lucha entre el contador y los miembros de la organización que ejercen el poder, pues el profesional como "sujeto libre" refuta lo dispuesto con argumentos técnicos y/o legales, e induce un cambio en la postura de los directivos.
C. *La ética*: se observa cuando como resultado del enfrentamiento entre el contador y los grupos que detentan el poder en la organización, el profesional toma la decisión de renunciar al cargo por estar en desacuerdo con las disposiciones que implican una violación de sus principios éticos.

Cuadro 25

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 3)

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Las relaciones tributarias deberían estar manejadas de forma legal y esto contribuye a que el contador aplique su juicio profesional de manera adecuada	No aportó información.
Sc2	En el sector privado existe *manipulación en la información* ya que no se *reflejan los resultados de la empresa*, los impuestos a pagar al Estado son menores o caso contrario no hay valores a pagar	- Manipulación de la información
Sc3	No se puede generalizar, algunos contribuyentes cancelan lo correcto, otros no. Depende del propietario, si es consciente y deja trabajar al contador y se deja asesorar; por tanto, el contador trabaja de forma libre y ética, siempre y cuando el propietario entienda que los impuestos no son de la empresa sino del estado.	No aportó información
Sc4	La tensión se da en la parte económica de las empresas cuando el contador realiza su trabajo a cabalidad y salen impuestos a pagar, afectando la liquidez, y esto es mal visto por parte de la gerencia; las obligaciones con el estado se consideran como una carga.	No aportó información,
Sc5	Existen desde luego muchas aristas que ejercen o generan tensiones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, desde las necesidades internas lícitas o no, hasta la visión de *corrupción* estatal	- Corrupción. - Falta de ética.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
	en donde para el poder público no se cumple con los preceptos éticos de su accionar.	
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Generalmente se evidencia un desinterés por los resultados contables por parte de los dueños de las empresas pequeñas, salvo en los casos en los que se realizan procesos de control. Las relaciones en esta etapa se generan en base a la confianza, las actividades *asignadas al contador público son exclusivas de cumplimiento tributario* y en función de eso se genera en la mayoría de los casos una baja remuneración. *Existe una baja aplicación de todos los conceptos contables como el de manejo de inventarios o de estimación de costos* puesto que la relación laboral se limita al cumplimiento de obligaciones tributarias. *Y en efecto ese es el punto de interés de las relaciones de poder puesto que el fin último en algunos casos es buscar la forma de cancelar menos impuestos*. *En empresas más grandes si se evidencia una relación de poder mucho más enfocada a la* implementación de procesos contables y de estrategias de control. Los departamentos contables y financieros tienden a implementar estrategias que maximicen sus utilidades y en el tema tributario, se evidencia prioridad en el cumplimiento de las obligaciones, sin *embargo, de eso ya en este grupo de contribuyentes se evidencia la existencia de asesorías que en función de la norma buscan disminuir*	PYMES - Carencia de aplicación de los conceptos contables (manejo de inventarios y contabilidad de costos). - Estrategias para reducir impuestos. Grandes empresas: - Implementación de sistemas de control - Estrategias para maximizar utilidades - Cumplimiento de obligaciones tributarias - Búsqueda de asesorías para reducir la carga tributaria a través de la elusión fiscal.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*la carga tributaria, principalmente con tramas elusivas.*	
Sr2	Sin duda que cuando las disposiciones provienen de los accionistas/propietarios/gerentes, con la finalidad de pagar menos de lo debido al Fisco, y las mismas deben ser acatadas por el contador de la empresa, se generan tensiones que pueden derivar en diferentes formas de resolverse, por mencionar algunas: *el contador acata la disposición aunque se vaya en contra de su juicio profesional y se vuelve cómplice y encubridor de la defraudación tributaria, el contador refuta lo dispuesto, con argumentos técnicos y/o legales que hacen cambiar la idea de los directivos, el contador renuncia al cargo por estar en desacuerdo con la disposición por considerarla ilegítima y en contra de sus principios éticos,* el *contador denuncia ante los organismos de control las prácticas evasivas que aplican los directivos en la empresa.*	*Subordinación:* el contador acata la disposición, aunque se vaya en contra de su juicio profesional y se vuelve cómplice y encubridor de la defraudación tributaria. *Independencia*: el contador refuta lo dispuesto, con argumentos técnicos y/o legales que hacen cambiar la idea de los directivos. *Ética*: el contador renuncia al cargo por estar en desacuerdo con la disposición que viola su ética profesional. *Evasión*: el contador denuncia ante los organismos de control las prácticas evasivas que aplican los directivos en la empresa.
Sr3	El contador es el experto tributario y debe manejar las normativas vigentes y realizar sus actuaciones en estricto apego a su ética profesional y las leyes y de acuerdo a ello presentar los resultados	- Se obvian las normas y la ética profesional del contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	reales conforme a los datos que arroje su contabilidad y presentar los informes correspondientes a los directivos y se generan tensiones el momento en estos directivos no están de acuerdo en el resultado y deciden intervenir en los mismos, y puede darse en ocasiones que esas intervenciones *contravengan las normas y ética profesional del contador* y es ahí donde este último toma la decisión de no apoyar esas dediciones y se generan *conflictos dentro de la organización.*	- Se generan conflictos de intereses.
Sr4	Por lo general, las relaciones de poder que generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público se caracterizan por el *incumplimiento de la normativa tributaria derivada de la intensión de reducir la carga tributaria de las organizaciones por parte de los accionistas o propietarios.*	- Incumplimiento de la normativa tributaria derivada de la intensión de reducir la carga tributaria por parte de los accionistas o propietarios de la organización.
Sr5	De mi experiencia en la institución puedo indicar que en la mayoría de casos no se ha observado diferencias o tensión entre gerencia y contador, más bien se ha observado como *desconocimiento del contador de ciertas normas específicas* que han sido observadas por la administración tributaria.	- Desconocimiento del contador de ciertas normas específicas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Las posiciones encontradas entre intereses y actuación de los accionistas principales/propietarios y el juicio profesional del Contador suelen dar lugar a tensiones, justamente porque al no coincidir en sus visiones e intereses, una situación es vista desde perspectivas distintas.*	Las posiciones encontradas entre intereses y actuación de los accionistas principales/propietarios y el juicio profesional del Contador suelen dar lugar a tensiones, justamente porque al no coincidir en sus visiones e intereses, una situación es vista desde perspectivas distintas.
Sa2	*Ciertamente el contador público ve cómo sus principios y valores se ven menoscabados y su compromiso social vulnerado*. Sin embargo, esta situación es generalizada por las circunstancias de crisis que en todos los sentidos que vive el país. La situación llega a ciertos extremos, que algunos contadores públicos deciden desistir de prestar servicios a clientes que hacen negocios turbios para evadir el pago de los tributos pero que le endosan a los contadores la responsabilidad por sus incumplimientos.	Relaciones que menoscaban la ética y principios del contador público.
Sa3	*Tales relaciones son negativas e inciden de manera desfavorable en la actuación del contador público, que en caso de no resistirse y, aceptar adoptar los lineamientos de la gerencia para manipular la información con fines tributarios, trasgrede sus principios éticos afectando su independencia y desempeño profesional.*	Tales relaciones son negativas e inciden de manera desfavorable en la actuación del contador público, que en caso de no resistirse y, aceptar adoptar los lineamientos de la gerencia para manipular la información con fines tributarios trasgrede sus principios éticos afectando su independencia y desempeño profesional.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	En la práctica se evidencia contadores que no se dejan influir pese al sueldo que dejen de percibir o el conservar su trabajo se han mantenido a garantizar la ética profesional que debe mantener el contador público, pero una gran parte de contadores en nuestro escenario que es Ecuador se dejan influencias, no son visto como profesionales de contaduría, son vistos como profesionales que se encargan de preparar declaraciones para el fisco, predomina contadores donde elaboran estados financieros donde refleja que los accionistas o inversionista eluden impuestos de forma elegantes con diversas metodologías, permitidos también por los vacíos de la norma. Se encuentran dos escenarios el uno donde pese al grado de influencia hay contadores que no se dejan influir y realizan su trabajo de forma ética y transparente, manteniendo su nivel profesional y garantizando el juicio público. El otro grupo que debido a la carencia de entornos de trabajo se han visto obligados a jugar el rol de presentar estados financieros al fisco que no representa ni revela informaciones reales de la organización.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	El contador público en su juicio profesional puede interpretar de forma subjetiva, en ocasiones interpretando una ley tributaria, puede dar una interpretación distinta, ya no relacionada con la intencionalidad de querer pagar un tributo por un monto menor, el contador en su juicio profesional puede hacer una interpretación de una norma tributaria y la interpretación puede ser distinta, si no es correcta genera un perjuicio para la organización, pero quizá el contador tenga un basamento más técnico y pueda argumentar que la interpretación de determinada norma tributaria basándose en su juicio profesional tenga ciertos elementos de defensa para introducir algún recurso jurídico, no siempre el órgano tributario tiene la razón y este lo puede argumentar-de manera sólida desde el punto de vista jurídica porque evidentemente la gerencia basa su justificación en el cumplimiento de una obligación tributaria en lo que el contador profesional experto sustente a la gerencia y esta lo apoya.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Las relaciones de poder dentro de la empresa están dadas por la *jerarquía* que se mantiene en la organización de allí que es importante contar con un profesional experto en su área.	Las relaciones de poder se caracterizan por la jerarquía.
Sg2	Las empresas están constituidas por un gerente o accionistas o por un dueño propietario, las relaciones deben ser llevadas por un superior o líder, de allí que *las relaciones de poder se dan como una interacción entre dos personas que necesitan la una del trabajo de la otra*	Las relaciones de poder se dan como una interacción entre dos personas, pues el superior o líder requiere del ttrabajo del empleado para cumplir con los objetivos organizacionales.
Sg3	*La característica esencial es la capacidad de mandar en la organización, el poder es necesario para un buen liderazgo y el poder cumplir con las metas propuestas en la empresa.*	Se caracterizan por la cadena de mando. El poder es necesario para un buen liderazgo y para cumplir con las metas propuestas en la empresa.
Sg4	El poder se lo ejerce por niveles, de gerencia asía los jefes departamentales, y de los jefes departamentales a los subordinados, *una de las características del poder es la información* con la que cuenta cada departamento, lo que posibilita que el funcionario que más conocimiento haya adquirido sea el que guía las actividades del resto el poder es información. La información o conocimiento que cada uno posea, debe estar ceñido a la ética, de allí que en las obligaciones tributarias no exista tensiones, el contador sin presiones, en base a su un conocimiento y ética realice las declaraciones.	El poder es información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 25

¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub Categoría empírica:** *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg5	El poder es liderazgo, estructura organizacional, en las empresas el Contador es el encargado de determinar las obligaciones tributarias; no debería existir tensiones si los impuestos son pagados acorde a los balances, de forma justa y en el marco de la norma.	Se caracterizan a partir del liderazgo y la estructura organizacional.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 26

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 3)

Subcategoría: *características de las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público*	Sc1	Sc2	Sc3	Sc4	Sc5	Sr1	Sr2	Sr3	Sr4	Sr5	Sa1	Sa2	Sa3	Sa4	Sa5	Sg1	Sg2	Sg3	Sg4	Sg5	Total
Poder		X		X		X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	15
Tensión		X		X		X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	15
Juicio profesional de los actores que ejercen el poder		X		X		X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	15
Discurso de los actores que ejercen el poder		X		X		X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	15
Obligaciones tributarias		X		X		X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	X	15

Síntesis:

Sc: caracterizan las relaciones de poder que en las organizaciones generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en los siguientes términos: a) manipulación de información; b) corrupción y, c) falta de ética.

Sr: caracterizan las relaciones de poder en los siguientes términos: PYMES: a) Carencia de aplicación de los conceptos contables (manejo de inventarios y contabilidad de costos); y, b) aplicación de estrategias para reducir impuestos. Grandes empresas: a) implementación de sistemas de control; b) incorporación de estrategias para maximizar utilidades; c) cumplimiento de obligaciones tributarias y; b) búsqueda de asesorías para reducir la carga tributaria a través de la elusión fiscal.Los sujetos también afirmaron que en función del tipo de relación éstas se caracterizan por: a) la subordinación, se presenta cuando el contador acata la disposición, aun cuando la misma afecte su ética y juicio profesional; b) la independencia, se manifiesta cuando el contador refuta lo dispuesto, con argumentos técnicos y/o legales que hacen cambiar la idea de los directivos; c) ética, se evidencia cuando el contador renuncia al cargo por estar en desacuerdo con la disposición que viola su ética profesional; d) evasión: se observa cuando el contador denuncia ante los organismos de control las prácticas evasivas que aplican los directivos en la empresa.

Sa: Relaciones que menoscaban la ética su independencia y desempeño profesional y principios del contador público.

Sg: caracterizan las relaciones de poder en los siguientes términos: a) jerarquía; b) cadena de mando; c) poder, y, d) información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.2.3. *Tipo de relaciones de poder evidenciadas entre los accionistas principales/propietarios de una organización y los contadores públicos responsables de las funciones contables*

5.2.3.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información:

En el cuadro 27, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó en letra cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores y obligaciones tributarias.

5.2.3.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 28 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (C) del propósito específico 3 de la investigación. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *tipo de relaciones de poder evidenciadas entre los accionistas principales/propietarios de una organización y los contadores públicos responsables de las funciones contables* (cuadro 28).

5.2.3.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Para Foucault (2000) el poder emplea un conjunto de técnicas para incidir en la conducta y acciones de los sujetos a los que somete y produce. En la medida que los trabajadores se someten al auto-control, la vigilancia y la autodisciplina, el poder comienza a ser silencioso e ilegible; en consecuencia, ya no se requiere de la presencia de un supervisor, pues cada individuo tiene la capacidad de auto vigilarse y supervisarse a sí mismo.

En el caso de las organizaciones, las relaciones de poder se despliegan al nivel de su estructura formal, conformada por un conjunto de reglas legales, aceptadas por sus miembros, para gestionar las actividades de la misma (Ruiz y Hernández, 2007). A partir del ejercicio del poder, el gerente ha tomado el rol de promover en los miembros de la organización, el conjunto de comportamientos y acciones para alcanzar las metas y objetivos organizacionales propuestos.

En consecuencia, el poder se emplea en las organizaciones como un mecanismo de control; el mismo será distinto en función del cargo ocupado en la jerarquía organizativa y, según la calificación del personal (Ruiz y Hernández, 2007). Tal postura, coincide con lo expuesto por *Sc*, *Sr*, *Sa* y *Sg*, pues los sistemas de control negativos inducen entre los accionistas principales/propietarios de una organización y los contadores públicos responsables de las funciones contables, relaciones de poder de autoridad, coerción, control, vigilancia, subordinación, jerarquía, cadena de mando y elusión. Todas ellas, presionan al contador para la manipulación de la información aun cuando esto signifique una violación de sus principios éticos y de su independencia profesional.

Cuadro 27

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 3)

¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica**
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Las relaciones de poder se dan mediante *el control y vigilancia* de parte de los accionistas de la empresa, y mediante una coparticipación de la parte contable y tributaria.	- Relaciones de control y vigilancia.
Sc2	*La relación es negativa* sí se solicita al contador *maquille los estados financieros y realice una doble contabilidad*.	- Relación negativa (de coerción, control, subordinación y jerarquía).
Sc3	Tipo de relación sería *negativa*, exigen que el contador *se salga de la parte ética*, y exigen al contador que todo gasto se coloque como gasto de la empresa.	- Relación negativa (violación de la ética, coerción para manipular la información).
Sc4	En empresas pequeñas las relaciones de poder se dan por parte de los familiares, por conflicto de interés en las diferentes *jerarquías*, en las compañías si la *cadena de mando* no está bien definida también existe conflictos entre los accionistas no está definido quien toma las decisiones. Las relaciones dependen del tipo de políticas que se maneje en las empresas, si están bien definidas por la empresa, esta está bien direccionada, por otra parte, si no existen políticas claras si va a dar conflicto de interés.	- Jerarquía. - Cadena de mando.
Sc5	La relación de poder claramente identificable es la *cadena de mando y*	- Cadena de mando.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 27

¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica**
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc5	*subordinación*, que permite se ejerza una *coerción* laboral con base en una posible pérdida del empleo.	- Subordinación. - Coerción.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Se han identificado durante los procesos de control generalmente de Cadena de Mando y Jerarquía.	- Cadena de mando. - Jerarquía.
Sr2	Considero que la principal relación de poder que ejercen los directivos sobre el contador es la *jerárquica* y en ciertas ocasiones incluso *coercitiva cuando el objetivo es condicionar su comportamiento para aplicar ciertas prácticas que van en contra del ordenamiento jurídico*, bajo la amenaza que si no lo hace perderá su empleo. Ahora bien, como había mencionado anteriormente, *en ocasiones el contador no es forzado por la alta gerencia a cometer actos ilegales, sino por el contrario, dado que tiene "mayor conocimiento", es el "asesor" de la alta gerencia para aplicar prácticas elusivas con la finalidad de perjudicar al Fisco e incluso a los propios empleados que perciben menos utilidades*.	- Jerarquía. - Coerción. - Elusión.
Sr3	Relación de poder de intervenir *(mandar)* al contador hacer una determinada acción sin consideran el criterio legal y contable	- Cadena de mando. - Control

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 27

¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica**
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	*Controlar* la contabilidad y convertir al contador como una persona operativa sin poder de decisión o de intervención.	
Sr4	Considero que, en la mayoría de los casos, el tipo de relación de poder que se da entre los accionistas principales o propietarios de una organización y los contadores públicos es de *coerción* por parte de los accionistas y de *subordinación* por parte de los contadores.	- Coerción. - Subordinación.
Sr5	Desde mi experiencia dentro de la administración tributaria no se ha evidenciado relaciones fuera de lo normal, es decir únicamente la relación laboral en la que el contador cumple con sus funciones por las cuáles recibe un sueldo.	No aportó información.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*En general, todas son de subordinación. Mientras más pequeña la organización, el ejercicio del poder es más coercitivo (al estar concentrado en pocas manos, y viceversa). En las más grandes, esas relaciones se hacen más complejas, donde la subordinación se ejerce/materializa en la práctica mediante las cadenas de mando. Aun así, hay en este tipo, de coerción, control y jerarquía*	En general, todas son de subordinación. Mientras más pequeña la organización, el ejercicio del poder es más coercitivo. En las más grandes, esas relaciones se hacen más complejas, donde la subordinación se ejerce/materializa en la práctica mediante las cadenas de mando. Aun así, hay en este tipo, de coerción, control y jerarquía.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 27

¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica**
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	Fundamentalmente *la autoridad, la coerción y la subordinación, son elementos que participan en estas relaciones*. El contador público como empleado o prestador de servicios necesita estabilidad laboral o mantener su cartera de clientes. La situación del país no brinda muchas oportunidades, de lo que deriva la necesidad de mantener una relación no conflictiva con el gobierno corporativo.	Relaciones de autoridad, coerción y subordinación.
Sa3	Considero que *todas las relaciones de poder que mencionas se dan en las organizaciones que carecen de sistemas de control eficientes*.	Todas las relaciones de poder que mencionas se dan en las organizaciones que carecen de sistemas de control eficientes.
Sa4	*Debido al alto porcentaje de contadores que si se deja influencia por el poder estaríamos hablando de cadena de mando, debido al grado de autoridad y subordinación.* Debe existir un el hilo conductor motivacional, cual es el hilo es la cadena de mando y subordinación, por conservar su sueldo su puesto se ven influidos a actuar y dejar de lado ser garantes del juicio profesional de manera ética y transparente.	Relaciones de cadena de mando por el grado de autoridad y subordinación.
Sa5	-La relación de poder es *cadena de mando,* pero sin duda hay elementos asociados al *control* la administración de una organización debe conocer lo que hace el contador y él no puede actuar solo en	Relaciones de cadena de mando y de control.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 27

¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica**
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	función de su criterio, debe justificar ante la gerencia o administración de la organización que se está desarrollando dentro del punto contable y tributario y por ello la relación es cadena de mando, debe haber una comunicación permanente entre el área contable-tributaria y la gerencia, no pueden ser entes aislados cada quien haciendo por su lado, el contador debe su actuación, la ejecución de sus funciones y debe rendir cuentas a esa administración y la administración debe plantear los intereses, si la administración desea se pagar menos impuestos dentro de un ejercicio económico dentro de un periodo donde se va a gravar un tributo pueden mantener comunicación y basados en el control pueden desarrollar un criterio de control interno o una planificación tributaria para que haya un determinación tributario por una cuantía menor. -La coerción no es tan viable, el contador tiene argumentos de defensa que podría exponerlo, pero generaría una situación delicada dentro de la organización o tensión llegando al rompimiento de la relación laboral. -Depende de la relación y sus características.	.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Las relaciones pueden ser negativas si el contador desconoce de su área, al desconocer la relación de la gerencia de vuelve tirante,	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 27

¿Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella?		
Sujeto	**Discurso**	**Categoría empírica**
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	porque este debe ser un aporte a la empresa con sus conocimiento financiero y normativo, si este desconoce de su trabajo se vuelve un simple preparador de balances más no un asesor que es lo que espera la empresa. Por otra parte, es positiva si el contador se vuelve un asesor, dando ideas financieras lo que hace que la relación se vuelva proactiva.	
Sg2	*Poder, coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía.*	Poder, coerción, control, cadena de mando, subordinación y jerarquía.
Sg3	El poder está dado por la *jerarquía*, el contador es un subordinado o asesor en las empresas, la gerencia es quien toma la última palabra, el contador es subordinado.	Jerarquía.
Sg4	*Las relaciones de poder en el caso de la empresa se dan como una cadena de mando.*	Cadena de mando.
Sg5	Las relaciones de poder comprenden *la* jerarquía, en las relaciones gerente contador, el contador prepara los estados financieros y el gerente los aprueba.	Jerarquía.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 28

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 3)

Subcategoría: *tipo de relaciones de poder evidenciadas entre los accionistas principales/propietarios de una organización y los contadores públicos responsables de las funciones contables*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	
Tensión	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	
Juicio profesional	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	
Obligaciones tributarias	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	X	

Síntesis:

Los sujetos de información resumen los tipos de relaciones de poder evidenciadas entre los accionistas principales/propietarios de una organización y los contadores públicos responsables de las funciones contables en los siguientes términos: a) coerción, b) control y vigilancia, c) subordinación y jerarquía; d) cadena de mando; e) autoridad y, f) violación de la ética.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.2.4. Incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización

5.2.4.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 20, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización? Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores y obligaciones tributarias.

5.2.4.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 30 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (D) del propósito específico 3. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización* (cuadro 30).

5.2.4.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

En ocasiones, la legalidad no es lo más atractivo para los contribuyentes y, por razones diversas éstos se encuentran interesados en eludir y evadir sus obligaciones tributarias con el Estado. Para Cano (2001), la gerencia de las organizaciones en ocasiones aplica prácticas de contabilidad creativa porque quieren y pueden

manipular la información financiera. Esto significa que, la gerencia tiene el poder para alterar la información financiera, pues tiene algún motivo (garantizar sus intereses, reducir las obligaciones tributarias, entre otros), así como los conocimientos y la capacidad técnica para para ello.

Por su parte, Guevara y Cosenza (2006) expresan que cuando la gerencia o los grupos de la organización que ejercen el poder ejecutan prácticas de manipulación de la información financiera, se refleja una imagen distorsionada de la entidad, "que no necesariamente es mejor que la real y, algunas veces es concebida como una estrategia frente a las dificultades económicas y financieras por las que atraviesa circunstancialmente" (p. 12). En otros casos, los ejecutivos tienen el objetivo de "obtener, mantener y mostrar una imagen de estabilidad temporal, aunque para ello sea necesario, en ocasiones, mostrar una situación patrimonial más débil de la que en realidad se tiene" (p. 12).

En el último caso citado, se aplica la contabilidad creativa para "suavizar la carga impositiva" (Guevara y Cosenza, 2006, p. 15). Esto coincide con los planteamientos de *Sc, Sa* y Sr, pues las relaciones de poder en las organizaciones en ocasiones conducen al incumplimiento de las obligaciones tributarias, en la medida que se presiona a los preparadores de la información para aplicar prácticas de contabilidad creativa orientadas a la reducción de los impuestos, lo cual se traduce en sanciones, multas, clausuras, evasión y elusión fiscal.

Cuadro 29

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 3)

¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	La relación que se maneja de forma positiva al contribuir tanto el contador y gerente. Pero si el gerente o dueño de la empresa se guarda información existen incidencia como *evasión, multas, sanciones, clausuras.*	- Evasión, multas, sanciones, clausuras.
Sc2	La repercusión es significativa, pues al tergiversar *la información real estaría tergiversada.*	- Evasión.
Sc3	*Se cancelan los impuestos en menor proporción* de lo que realmente corresponde.	- Evasión.
Sc4	Al momento del pago de impuestos si existen conflicto de interés y desean este dinero se utilice para otros pagos, la deuda quedaría pendiente, la parte tributaria es secundaria.	No aportó información.
Sc5	Sin lugar a dudas se propicia la *evasión y elusión tributaria*. Se cumplen los preceptos de declaración formal, pero se informan subestimaciones en ingresos y sobrevaloraciones en gastos.	- Evasión. - Elusión.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 29

¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Cuando se trata de Jerarquía en algunos casos se ha evidenciado que inciden directamente en el trabajo del contador y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en cuanto a Cadena de Mando la incidencia es menor puesto que existen varias líneas de supervisión y control.	No aportó información
Sr2	*Inciden directamente, pues buscan optimizar el pago de impuestos*, aunque para conseguirlo se vayan en contra del ordenamiento jurídico; y, a sabiendas de las *consecuencias civiles y penales* que dichas actuaciones pueden provocar	Inciden directamente, pues se busca reducir los impuestos a través de la violación de la ley.
Sr3	Si las decisiones por ejemplo son reducir a como dé lugar la utilidad, *incide en la disminución del pago del impuesto a la renta, generando un mayor beneficio al dueño de empresa y perjudicando al fisco*, porque no se está pagando lo justo.	Inciden en la reducción del pago del impuesto a la renta, lo cual afecta la recaudación de ingresos por parte de la administración tributaria.
Sr4	Las relaciones de poder de coerción por parte de los accionistas y de subordinación por parte de los contadores tienen una incidencia	Reducción de las obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 29

¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	negativa en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya que, la mayoría de veces lo accionistas tratan de reducir su carga impositiva, lo cual deriva en que, la Administración tributaria realice procesos de control a las organizaciones.	
Sr5	De acuerdo a lo expuesto anteriormente, el contador realiza sus funciones de acuerdo al contrato y recibe el sueldo pactado.	No aportó información.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	Son determinantes: *el respeto a la jerarquía y cadena de mando pueden sencillamente limitar la actuación adecuada de los subordinados (en el caso del Contador, de acuerdo con la Ley, el Código de ética profesional y/o su juicio de valor).*	Son determinantes: El respeto a la jerarquía y cadena de mando pueden sencillamente limitar la actuación adecuada de los subordinados (en el caso del Contador, de acuerdo con la Ley, el Código de ética profesional y/o su juicio de valor).
Sa2	Aun cuando la información que presenta no sea fidedigna, la gerencia corporativa desea mantener al día sus obligaciones	Incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 29

¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	tributarias, especialmente en relación con el oportuno cumplimiento de las declaraciones informativas y enteramientos, para lo cual se apoya en el contador público. *Esa conducta gira en el interés de evitar llamar la atención de la administración, quien hace seguimiento a estos incumplimientos.*	
Sa3	*Tales relaciones inciden directamente, pues los grupos de poder coaccionan al contador para manipular la información y reducir el nivel de sus obligaciones tributarias.*	Tales relaciones inciden directamente, pues los grupos de poder coaccionan al contador para manipular la información y reducir el nivel de sus obligaciones tributarias.
Sa4	*En el Ecuador y en Latinoamérica tenemos el problema de no aportar al fisco, las obligaciones tributarias son mínimas perjudicando al estado*, pese a la normativa donde la evasión y elusión tributarias ya no tienen solo una sanción civil si no penal y se establece prisión y perdida de libertad del sujeto; no se ha logrado eliminar la mala práctica de no tener una buena calidad tributaria, las obligaciones tributarias no se declaran al ciento por ciento en especial en las organizaciones donde no han alcanzado un grado de formalidad y no tienen una	Reducción de los ingresos del Estado

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 29

¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	estructura organizacional bien definida.	
Sa5	Si existe una planificación y el contador utiliza los beneficios fiscales de una ley tributaria, va a haber una relación armónica entre el contador y la administración; pero si hay una realidad donde hay una coacción entre el contador y la administración se genera un problema puede ocasionar la *ruptura de la relación de trabajo del contador con la empresa* o peor aún que se determinen responsabilidades de orden civil, penal contra la empresa o contra el propio contador, cada vez que firma un estado financiero hay un grado de responsabilidad, el con su firma manifiesta que se cumple con las leyes, este es un compromiso con los órganos reguladores siendo muy delicado.	Ruptura de la relación de trabajo del contador con la empresa
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Los ingresos menos los costos y gastos generales determinar la utilidad de allí se espera de parte de contador aplique toda la	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 29

¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	normativa legal y con base en ella se pague el impuesto mínimo ya que mientras menos se pague el valor será reinvertido en la empresa.	
Sg2	Se cumple de acuerdo a la sugerencia de los altos mandos.	No aportó información.
Sg3	El contador debe realizar su trabajo, tomando en cuenta las necesidades de la empresa y los objetivos organizacionales.	No aportó información.
Sg4	*Las relaciones de poder deben ser ejercidas con responsabilidad, logrando que cada uno de los que integrantes el equipo cumplan su finalidad, en el caso de las obligaciones tributarias se debe cancelar un impuesto justo.*	El poder que se ejerce con responsabilidad permite el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
Sg5	*Las obligaciones tributarias nacen en el compromiso que tiene la empresa respecto a los entes de control. El poder por parte de los accionistas o gerencia debe darse más como una supervisión, donde se solicite el pago puntual de impuestos y su cálculo con base en la normativa legal vigente.*	Deben incidir de manera positiva para planificar el pago puntual de impuestos y su cálculo con base en la normativa legal vigente.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 30

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 3)

Subcategoría: *incidencia de las relaciones de poder en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización*	Sc1	Sc2	Sc3	Sc4	Sc5	Sr1	Sr2	Sr3	Sr4	Sr5	Sa1	Sa2	Sa3	Sa4	Sa5	Sg1	Sg2	Sg3	Sg4	Sg5	Total
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X				X	X	17
Tensión	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X				X	X	17
Juicio profesional	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X				X	X	17
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X				X	X	17
Obligaciones tributarias	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X				X	X	17

Síntesis:

Sc: las relaciones de poder promueven el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización, lo cual se traduce en sanciones, multas, clausuras y evasión y elusión fiscal.

Sa: las relaciones de poder promueven el incumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización.

Sr: las relaciones de poder inciden negativamente, pues se busca reducir los impuestos a través del incumplimiento de la ley.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.2.5. *Incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de la entidad que informa*

5.2.5.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 31, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de la entidad que informa? Explique brevemente.

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de estudio se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores y obligaciones tributarias.

5.2.5.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 32 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (E) del propósito específico 3. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa* (cuadro 32).

5.2.5.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Para Gallegos y Freire (2017), las prácticas de contabilidad creativa empleadas como resultado del ejercicio del poder en la organización inciden en el comportamiento y la moral del contador público, dado que las mismas "impiden reflejar la verdadera situación económica y financiera de las empresas pudiendo provocar caos financieros como fueron el caso de Enron, Parmalat, WorldCom, entre otros." (p. 291).

Los autores también reafirman, que a partir de tales prácticas se dificulta la delimitación del límite entre dónde culmina la ética del profesional contable que tiene a su cargo el cumplimiento de funciones relacionadas con la preparación y presentación de la información y, dónde se inicia y termina la creatividad de las prácticas del profesional para dar paso a la intención fraudulenta.

La postura de Gallegos y Freire (2017) coincide con la percepción de los sujetos de información *Sc, Sa* y *Sr*, los cuales afirmaron que las relaciones de poder inciden en la actuación del contador al momento de preparar la información financiera, en la medida que se oculta la verdadera realidad de la entidad que informa y, se presenta información fraudulenta que viola la normatividad y las leyes.

Todo ello, promueve el incumplimiento de las obligaciones tributarias, pues se presentan estados financieros carentes de razonabilidad. Esto, también implica una conducta que transgrede los principios del contador, dado que con el incumplimiento de la norma se compromete la ética, el desempeño profesional y se contraviene la principal función de la profesión de garantizar el interés público.

A diferencia de la situación descrita el *Sr1* expone que, en el caso concreto de las grandes empresas, las relaciones de poder que ejercen los accionistas sobre los

contadores son más técnicas y se enfocan más en los resultados, pues se analizan algunos indicadores relacionados con el cumplimiento de metas.

Al respecto, *Sr2* advierte que, a partir del tipo de relaciones de poder evidenciadas en la organización, la gerencia puede: a) ordenar la aplicación de elusión fiscal; y, b) realizar una planificación tributaria para cumplir con sus obligaciones tributarias según lo establecido en la ley, garantizando la ética del juicio profesional del contador.

Cuadro 31

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 3)

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	No contestó.	
Sc2	*El contador no estaría* a gusto con su trabajo por cuanto no estaría *actuando de una manera ética, al ocultar información financiera y no financiera*. El ambiente de trabajo no sería el más óptimo por el tipo de manipulación	- Se oculta la información real de la empresa.
Sc3	el accionista dispone información acorde a sus necesidades, puede ser en base al SERCOP-SISTEMA NACIONAL DEL ECUADOR DE CONTRACION PUBLICA y acorde a ello se deben realizar los balances, *los balances no son reales, sus cifras son irreales*, presentación balances en los Municipios o gobiernos municipales a través de *declaraciones no originales.*	- Presentación de balances que no reflejan la verdadera situación financiera de la empresa. - Declaraciones no originales.
Sc4	Sí es un contador no ético es un riesgo; por las relaciones de poder negativas *toma sus decisiones sin mucho criterio y muchas veces sin apego a la ley.*	- Preparación de información fraudulenta, no apegada a la normatividad, ni a la ley.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 31

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc5	Los estados financieros presentados *carecen de veracidad* transaccional en algunos casos y razonabilidad en los rubros concernientes a los tributos.	- Los estados financieros se preparan a partir de información irreal. - Carencia de razonabilidad de los estados financieros.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*La relación propietario contador va encaminada al cumplimiento tributario, se limita a revisar temas de resultados e impuesto a pagar*, existen casos en los que existe incidencia por la inconformidad en los valores a pagar por impuestos. *Cuando se trata de accionistas principales las relaciones de poder son más técnicas y se enfocan más en los resultados de la empresa, se analizan indicadores y cumplimiento de metas, el tema de los impuestos es importante y se evalúa con el apoyo de asesores particularmente externos.*	Las relaciones de poder ejercidas por los propietarios de las PYMES sobre el contador, se orientan a la revisión de los resultados alcanzados y, del monto de los impuestos a pagar. En el caso de las grandes empresas, las relaciones de poder ejercidas por los accionistas sobre los contadores son más técnicas; se enfocan más en los resultados, pues se analizan algunos indicadores y el cumplimiento de metas. En este caso, el tema de los impuestos es importante y se evalúa con el apoyo de asesores externos.
Sr2	Inciden directamente, ahora bien, como indiqué anteriormente, *es posible que la alta gerencia disponga aplicar prácticas elusivas*	Inciden directamente, dado que pueden presentarse las siguientes situaciones:

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 31

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	(*defraudación tributaria) y que el contador esté dispuesto a acatarlas*, como también es posible que *la alta gerencia realice una planificación tributaria que le permita optimizar al máximo el pago de impuestos, pero sin contravenir la normativa legal y tampoco ponga en riesgo el juicio profesional del contador.*	- La alta gerencia ordene aplicar elusión fiscal. - La alta gerencia realiza la planificación tributaria para cumplir con sus obligaciones tributarias según lo establecido en la ley, garantizando la ética del juicio profesional del contador.
Sr3	Como lo indico en la pregunta anterior *la incidencia repercute en el estado financiero, incrementado gastos, desviando fondos u ocultando ingresos están presentando un balance irreal* sujeto a revisión por las entidades públicas.	Inciden en la preparación de los estados financieros (incremento de gastos, desvío de fondos, reducción de ingresos). Se presenta un balance irreal que no muestra la realidad de la entidad que informa.
Sr4	Considero que inciden *de forma negativa, ya que, el contador se ve forzado a realizar acciones que no se encuentren enmarcadas en la ley, lo que ocasiona que la información financiera no sea consistente y pueda derivar en revisiones por parte de los organismos de control* pertinentes	Inciden de manera negativa, pues el contador es presionado para manipular la información, transgrediendo la Ley; lo cual puede generar revisiones por parte de los organismos de control.
Sr5	De acuerdo a lo expuesto el contador cumple con sus funciones y cómo resultado de las mismas presenta sus balances y consecuentemente declara y paga los impuestos correspondientes.	No aportó información.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*El tratamiento de la información y el registro de la información puede estar sesgada, si basado en lo que establecen la Ley, el Código de ética profesional*	El tratamiento de la información y el registro de la información puede estar sesgada, si basado en lo que

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 31

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*y su juicio de valor, el "deber ser" contraviene los intereses o lineamientos desde los accionistas principales/propietarios.*	establecen la Ley, el Código de ética profesional y su juicio de valor, el "deber ser" contraviene los intereses o lineamientos desde los accionistas principales/propietarios.
Sa2	*Normalmente la información financiera oficial de la entidad está en armonía con los tributos para los cuales es su base de determinación, sin embargo, un asunto que causa hilaridad pero que no deja de ser cierta, es una frase célebre: las empresas tienen estados financieros según las necesidades de cada circunstancia. Esto ocurre generalmente en pequeñas y medianas entidades. Las grandes entidades y empresas medianas no familiares, con accionistas diversos y obligadas a rendir cuentas, la situación es distinta porque la mayoría, son objeto de auditorías financieras. En ese caso, la información financiera es de propósitos generales.*	Las relaciones de poder inciden en la preparación, presentación y examen de la información financiera en función del tamaño de la empresa. En las PYMES, generalmente los estados financieros se preparan según las necesidades de cada circunstancia; al tiempo que las grandes empresas, con accionistas diversos, y obligadas a rendir cuentas, como son objeto de auditorías financieras, la información financiera es de propósito general.
Sa3	Como ya te afirmé en las interrogantes anteriores, *tales relaciones inciden en la actuación del contador, pues al transgredir la norma compromete su ética, desempeño profesional, e incumple su principal función precisada en*	Tales relaciones inciden en la actuación del contador, pues al transgredir la norma compromete su ética, desempeño

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 31

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*garantizar el interés público.*	profesional, e incumple su principal función precisada en garantizar el interés público.
Sa4	*Una primera arista en la representación financiera y otra la revelación* *-En la arista de representación financiera, la representación cuantitativa de forma numérica de los estados financieros se observa una serie de inconsistencias que se evidencian en las organizaciones que tienen una contabilidad creativa.* *En la revelación de la información, donde podemos también cruzar un tipo de información no financiera, podemos ver que las notas aclaratorias son inconsistentes generalmente estas se presentan en la plataforma de los organismos de control, como la Superintendencia de compañías estas son generales, no se presentan de forma detallada y no tienen información que argumente la representación.* El juicio profesional, entra a cuestionarse el grado de preparación y esquema que debe la revelación de la representación de la información financiera y no financiera no teniendo consistencia o coherencia entre los dos.	Tales relaciones inciden de dos maneras: a) en la representación financiera: en la representación cuantitativa de los estados financieros se observan inconsistencia como consecuencia de la implementación de prácticas de contabilidad creativa. b) en la revelación de la información: se observan notas aclaratorias inconsistentes. Estas con frecuencia tienen un carácter general y carecen de información que sustente la representación.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 31

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	-Si se cumplen de manera plena con las leyes de un país y los principios de contabilidad generalmente aceptados que establece las normas internacionales de información financiera, las NIFF se asocian con el paradigma de la utilidad de la información financiera, el contador está obligado a preparar y presentar información financiera que cumpla con las características cualitativas de la información como la representación financiera, la representación fiel, la relevancia, que permitan proporcionar información útil a los accionistas para que estos tomen las decisiones económicas adecuadas que pretendan determinar a partir del conocimiento de esa información financiera. -si *existe alguna intención oculta de los accionistas, si pretenden ocultar información o con contabilidad creativa pretenden maquillar información financiera no acorde a la realidad sería un elemento de riesgo significativo para el contador,* y no es viable justificar por parte de un contador decir que actuó bajo la influencia de los accionistas, puede acarear todo el peso de la ley como ellas lo determinen.	Sí existe alguna intención de los accionistas de ocultar información o de maquillar información financiera a través de la contabilidad creativa, se presenta un elemento de riesgo significativo para el contador.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
	De parte de la gerencia al exigir al contador utilizar su experticia tributaria y pagar un impuesto adecuado, la relación de poder se da	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 31

¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	en el marco de las relaciones normales que se dan en la empresa, el contador debe cumplir el trabajo para el cual fue contratado.	
Sg2	La información debe ser con base en documentación que sustente la contabilidad y que no perjudique a futuro a la empresa con multas o clausuras.	No aportó información.
Sg3	*El contador es subordinado, el contador debe realizar su trabajo con base en la información que se obtiene de la empresa.*	El contador es un subordinado y, debe realizar su trabajo en base a la información que se obtiene de la empresa.
Sg4	El poder se debe ejercer de forma positiva, *si se tiene conocimiento como gerente de la normativa contable y tributaria se podría dar sugerencias, caso contrario se debe confiar en el contador como asesor y dejar que esta realice su trabajo.*	Si el gerente tiene conocimiento sobre la normativa contable y tributaria puede aportar propuestas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. De lo contrario, el contador cumple la función de asesor tributario de la empresa.
Sg5	La relación se da en base a la jerarquía, actuando la gerencia dentro de sus funciones como un veedor de la preparación de dichos estados.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 32

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 3)

Subcategoría: *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X		**17**
Tensión	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X		**17**
Juicio profesional	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X		**17**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X		**17**
Obligaciones tributarias	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X		**17**

Síntesis:

Sc: las relaciones de poder inciden en el contador al momento de preparar la información financiera, en la medida que se oculta la verdadera realidad de la entidad que informa y, se presenta información fraudulenta que contraviene la normatividad y las leyes. Por ende, los estados financieros carecen de razonabilidad.

Sr: las relaciones de poder inciden en la preparación de los estados financieros, pues en ocasiones se incrementan gastos, se desvían fondos y, se reducen los ingresos (manipulación de información). En tal sentido, pueden presentarse las siguientes situaciones: a) la alta gerencia ordena aplicar elusión fiscal y; b) la alta gerencia realiza la planificación tributaria para cumplir con sus obligaciones tributarias según lo establecido en *la ley, garantizando la ética del juicio profesional del contador. Así mismo, en el caso de las grandes empresas, las relaciones de poder que ejercen los accionistas sobre los contadores son más técnicas; se enfocan más en los resultados, pues se analizan algunos indicadores y el cumplimiento de metas.*

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 32

Subcategoría: *incidencia de las relaciones de poder sobre el contador público en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis *Sa:* las relaciones de poder inciden en la actuación del contador, pues al transgredir la norma compromete su ética, desempeño profesional, e incumple su principal función precisada en garantizar el interés público. *Sg:* el contador es un subordinado y debe realizar su trabajo de acuerdo con la información obtenida de la empresa. En tal sentido, Si el gerente tiene conocimiento sobre la normativa tributaria puede aportar propuestas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. De lo contrario, el contador cumple la función de asesor tributario de la empresa.																				

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.2.6. La experiencia, los conocimientos y la subjetividad como determinantes de las conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos, las cuales deriven en actos de defraudación a la Administración tributaria

5.2.6.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información:

En el cuadro 33, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores y obligaciones tributarias.

5.2.6.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 34 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los entrevistados sobre la interrogante (F) del propósito específico 3. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria* (cuadro 34).

5.2.6.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Actualmente, la dinámica empresarial se caracteriza por las relaciones y los comportamientos basados en el poder (económico, legal, carismático o legítimo). En este contexto, la actuación del contador público en el desempeño de sus funciones, está inmersa en un conjunto de relaciones de poder gestadas entre los directores/gerentes, socios, inversionistas, trabajadores y el Estado. Por ende, la función que cumple el contador público basada en los preceptos profesionales y en su experiencia, debe ser idónea (Giraldo, 2013).

No obstante, en ocasiones los fraudes, la corrupción y los escándalos financieros demuestran que los actos de algunos contadores públicos por efecto de las relaciones de poder "son sesgados e imparciales para obtener beneficios particulares y en ocasiones para beneficiar a los propietarios de las empresas" (Giraldo, 2013, p. 671-672). En el contexto descrito, el contador público "corre el riesgo de dejarse influenciar por las relaciones de poder que se tejen a su alrededor, ya sean positivas o negativas" (Giraldo, 2013, p. 672).

Los argumentos expuestos, son ampliados por los sujetos de información al plantear que la falta de experiencia, de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, así como la excesiva subjetividad, facilitan la adopción de conductas coercitivas por parte de los accionistas hacia los contadores públicos, las cuales pueden inducir a la defraudación de la Administración tributaria en la medida que: a) se realizan movimientos de inventarios; b) se reduce el impuesto a la renta; c) se alteran las facturas (incremento de gastos y disminución de utilidades); d) se aplica la doble facturación; e) se adopta la doble contabilidad; e) se emplea la

contabilidad creativa, f) se incluyen gastos no relacionados con la actividad económica y, g) se fomenta la evasión fiscal.

Al respecto, *Sa5* expresó que una conducta antiética del contador basada en el desconocimiento de la norma no tiene ningún fundamento legal, pues la carencia de conocimientos normativos no es un elemento suficiente para fundamentar su actuación.

Cuadro 33

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante F, propósito específico 3)

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Sí el contador carente de valores y sin actualización y, la falta de conocimiento contable tributario es fácilmente influenciable, a su vez puede devenir en *actos de defraudación tributaria como evasión, con actos que beneficien al contribuyente en el menor pago del impuesto a la renta*, IVA, etc.	Sí, se pueden generar: - Actos de defraudación tributaria como evasión. - Actos que benefician al contribuyente, pues se reducen sus obligaciones tributarias (impuesto a la renta, IVA, etc.)
Sc2	La realidad que se vive en pequeñas y medianas empresas tienen como gerentes a personas que no tienen conocimientos de que es la contabilidad, esta falta de experiencia y conocimientos hace que actúen de manera inadecuada en cuanto a la parte contable y tributaria.	No aportó información.
Sc3	De acuerdo al COIP podemos ser *penalizados*, si existe influencia de los accionistas al contador por su experiencia y conocimiento, o recién graduados. Por falta de experiencia se mueven inventarios bajando el impuesto a la renta, compra de facturas aumentando los gastos y disminuyendo las utilidades, complicidad de las imprentas, la doble facturación, doble contabilidad, contabilidad creativa.	Sí, los actos que comprometen el juicio profesional del contador son : a) los movimientos de inventarios, b) la reducción del impuesto a la renta, c) la alteración de facturas (incremento de gastos y disminución de utilidades), d) la doble facturación, e) la doble contabilidad y, f) la contabilidad creativa.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc4	*Las relaciones de poder negativas* en contadores con poca experiencia y criterio ético puede llevar a actos de *defraudación con la administración tributaria, por omisión de valores, por incluir gastos no relacionados a la actividad económica o sin sustento legal*. Lo que puede conllevar a multas, sanciones, cierre de la empresa, fiscalización del ente de control, y al contador lo lleve a la cárcel.	Sí, se puede comprometer el juicio profesional a través de la Inclusión de gastos no relacionados con la actividad económica (evasión).
Sc5	Desde luego que sí, por ello incluso en algunas empresas se prefieren contadores nóveles que sean fácilmente influenciables. Esto ocasiona se genere la *información tributaria en forma que beneficie los intereses de propiedad ante el bien común.*	Sí. Se prepara información para garantizar los intereses de los accionistas, lo cual implica evasión fiscal.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*La falta de conocimiento y aplicación de la normativa tributaria compromete el juicio profesional del contador, la limitada acción y revisión normativa con respecto a la tributación ha sido la excusa para la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias*, aquí también cabe mencionar que *el propietario o accionistas se deslindan de su responsabilidad puesto que muestran como principal ejecutor de las declaraciones de impuestos al contador*.	Sí. La falta de conocimiento y aplicación de la normativa tributaria compromete el juicio profesional del contador, pues el desconocimiento de la normativa ha sido la excusa para incumplir con las obligaciones tributarias. Así mismo, los accionistas entregan al contador la responsabilidad de la tributación.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	Sin duda, *la falta de conocimiento, experiencia, principios y valores del contador, pueden derivar en que acceda fácilmente a cumplir las disposiciones de la alta gerencia con la finalidad de pagar menos de lo debido al Fisco*. Es importante señalar que la defraudación tributaria está tipificada como delito en el en el Art. 298 del COIP y la sanción pueden derivar en pena privativa de libertad tanto del contribuyente, representante legal, así como del contador.	Sí. La falta de conocimiento, experiencia, principios y valores del contador es un factor clave, que incide en su actuación para cumplir con las disposiciones de la alta gerencia y reducir el pago de impuestos.
Sr3	El contador debe conocer el ámbito tributario porque su incidencia es directa, al igual que los accionistas, sin embargo *cuando se disminuye la utilidad a través de ocultar ingresos o incrementar gastos si los mismo no tienen un sustento claro, el SRI tiene la facultad de revisar y en caso de detectar dolo en esas actuaciones se informa a Fiscalía como una presunción de delito de defraudación tributario conforme l art 298 del Código penal con todas las pruebas recabadas, como por ejemplo, gastos inexistentes o respaldados en facturas emitidas por empresas fantasmas.*	Sí. No obstante, cuando se manipula la información (disminución de la utilidad por medio de la reducción de ingresos o incremento de gastos) y no se disponen de los soportes respectivos, el SRI puede revisar y en caso de detectar dolo en esas actuaciones se informa a Fiscalía como una presunción de fraude tributario.
Sr4	La falta de experiencia, de conocimientos, de valores y principios	Sí. La falta de experiencia, de conocimientos, de

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	éticos, *sí pueden facilitar conductas coercitivas desde los accionistas o propietarios hacia los contadores públicos, comprometiendo así su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa. Estas relaciones pueden ocasionar el incumplimiento de obligaciones tributarias, o que, en sus declaraciones de impuestos se oculten ingresos o se sobrevaloren costos y gastos para reducir indebidamente el pago de su impuesto, lo que puede ocasionar que incurra en un delito de defraudación tributaria*.	valores y principios éticos, facilitan conductas coercitivas desde los accionistas o propietarios hacia los contadores públicos. Estas relaciones pueden ocasionar el incumplimiento de obligaciones tributarias, por medio de la reducción de los ingresos o sobrevaloración de los costos y gastos; transacciones que permiten reducir indebidamente el pago de impuestos, lo que puede ocasionar delitos de defraudación tributaria.
Sr5	Considero que el tema va atado de cierta manera a *la ética de los accionistas* y al entorno o realidad de nuestra sociedad, pues volvemos a lo mismo, a nadie le pone feliz pagar impuestos y en muchos casos los accionistas o dueños se arriesgan a manipular la información (por así decirlo) hasta que son revisados por la administración tributaria.	Sí, la falta de ética de los accionistas puede inducir conductas coercitivas hacia el contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Sí. Sin ser la única causa, tanto la inexperiencia como la falta de conocimientos/formación pueden ser factores que propicien este tipo de conductas* (debido a mayor propensión a la temeridad, a no anticipar consecuencias). *Si estas orientaciones por parte de accionistas principales/propietarios no son compatibles con el juicio del contador y/o su interpretación de las normas y procedimientos contables y fiscales, muy probablemente terminen por convertirse en acciones que menoscaban las obligaciones finalmente cumplidas ante la Administración tributaria.*	Sí. Sin ser la única causa, tanto la inexperiencia como la falta de conocimientos/formación pueden ser factores que propicien este tipo de conductas. Si estas orientaciones por parte de accionistas principales/propietarios no son compatibles con el juicio del contador y/o su interpretación de las normas y procedimientos contables y fiscales, muy probablemente terminen por convertirse en acciones que menoscaban las obligaciones finalmente cumplidas ante la Administración tributaria.
Sa2	*Ciertamente,* la respuesta a esa pregunta es la misma pregunta. Sin embargo, en adición a esos elementos o antivalores señalados, se debe agregar la excesiva carga fiscal que deben asumir las entidades, y la desconfianza en el uso de los recursos que los particulares aportan a los gobiernos tanto nacionales como regionales. La pregunta me genera cierta duda, porque no logro estar claro si los elementos iniciales se atribuyen a los miembros del gobierno corporativo o a los contadores públicos.	Sí.
	Por supuesto, un contador con poca experiencia en el ejercicio profesional y, con deficiencias en los conocimientos técnicos, normativos y principios éticos,	Sí, un contador con poca experiencia en el ejercicio profesional y, con deficiencias en los conocimientos

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*puede acceder con facilidad a las propuestas e incentivos de la gerencia para manipular la información financiera empleada con fines tributarios, para así reducir las obligaciones con el Fisco.*	técnicos, normativos y principios éticos, puede acceder con facilidad a las propuestas e incentivos de la gerencia para manipular la información financiera empleada con fines tributarios, para así reducir las obligaciones con el Fisco.
Sa4	La normativa de los países han tenido una gran transición, como las NIC a las NIIF y su implantación y modificación, aclarando: el contador no debe perder la características de una constante capacitación, entrenamiento y de su normativa en función del código de ética pues a través del IFAC vamos a visualizar que los contadores públicos seamos conscientes del grado de responsabilidad en el ejercicio de la profesión, la normativa deben conocer también los inversionista y accionistas, porque lastimosamente vemos un escenario negativo, cuando llegan las sanciones de orden tributario por las presuntivas de evasión de impuestos y se ve el grado de magnitud de las sanciones de orden tributario y no le sigue juicio al contador o acciones legales por los estado financiero cuando el	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	también firma. Si conocemos la normativa esto trae beneficios y el contador no tendría una mala práctica, y posibles juicios.	
Sa5	-*Si el contador público no tiene claro las normas, todos los elementos de orden legal y de principios contables, el contador puede sentirse intimidado por la presión que ejerce los factores de poder y puede actuar de una manera indebida, pero no justificable, no puede alegar que no conocía determina norma,* el contador tendría una debilidades de orden teórico de orden práctico, de su ejecución profesional y este actúa de una forma no legal de una forma no conveniente va a ser sancionado y no podrá argumentar que desconocía de la normativa o fue presionado por el dueño de la empresa, el contador en función de sus principios éticos, debe investigar y conocer en mayor detalle o buscar asesoría en especial si es un contador novato.	El contador público con debilidades en los conocimientos técnicos y normativos, puede sentirse intimidado por la presión que ejercen los actores que ejercen el poder en la organización y actuar de manera indebida pero no justificable. Así, el desconocimiento de la norma no es un elemento suficiente para fundamentar su actuación.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	De parte de la gerencia se espera un contador que conozca de su labor, que esté capacitado en su área tributaria contable y financiera que asesore a la gerencia, si este *desconoce de su trabajo se puede originar una influencia en la preparación de la información contable con fines tributarios*,	Sí, cuando el contador carece de conocimientos y de experiencia, puede aceptar la presión de la gerencia para manipular la información contable con fines tributarios, por miedo a perder su trabajo.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*y que este lo acepte por miedo a perder su trabajo* si es recién graduado de la universidad y por falta de valores éticos. En dicho caso es cuando la dirección da lineamientos al contador para que este prepare la información financiera y tributaria beneficiando al máximo a la empresa.	
Sg2	Cada profesional tiene su ética profesional de acuerdo a lo que se ejerce no se puede ir más allá de la normativa, la gerencia puede sugerir el actuar, pero el contador debe ser el profesional que debe *actuar con integridad.*	No, el contador debe actuar con integridad profesional.
Sg3	*La falta de experiencia y conocimiento de normas legales puede llevar a un contador a cometer errores y dejarse influenciar por la gerencia en la medida que este no tenga un conocimiento ´solido respecto a las normas tributarias los fraudes se darían al pagar menos impuestos, al alterar la información.*	Sí, la falta de experiencia y de conocimiento sobre las normas, puede inducir al contador a cometer fraudes (pagar menos impuestos y alterar la información).
Sg4	La coerción se da sobre un contador que no tiene principios éticos o un vasto conocimiento en su área, de allí la importancia de realizar una prodigiosa selección del personal en las empresas. Si el empresario logra influir	Sí, la coerción se ejerce sobre un contador que carece de conocimientos en su área y de principios éticos. Si el empresario influye en el contador para defraudar a la autoridad tributaria, la gerencia carece de ética.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 33

¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg4	en el contador para que este defraude a la autoridad tributaria, se avizora una gerencia carente de ética.	
Sg5	La falta de experiencia en cualquier área es un factor determinante, ya que un aprendiz debe seguir a la persona que tenga más experticia. Una persona puede guiarse en otra, pero de ninguna forma debe perderse los principios como la ética. *Si un contador no posee ética esto puede hacer que la gerencia influya y se pague una menor carga impositiva, o que presente información alterada.*	Sí, cuando el contador carece de ética, la gerencia puede influir para manipular la información y reducir el pago de impuestos

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 34

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante F, propósito específico 3)

Subcategoría: *conductas coercitivas desde los accionistas principales/propietarios hacia los contadores públicos que derivan en actos de defraudación a la Administración tributaria.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Sí	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X		X	X	X	**18**
No		X															X				**2**

Síntesis:

Sc: afirmaron que la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitan la adopción de conductas coercitivas por parte de los accionistas hacia los contadores públicos conducen a la defraudación de la Administración tributaria en la medida que: a) se realizan movimientos de inventarios; b) se reduce el impuesto a la renta; c) se alteran las facturas (incremento de gastos y disminución de utilidades); d) se aplica la doble facturación; e) se adopta la doble contabilidad; e) se emplea la contabilidad creativa, f) se incluyen gastos no relacionados con la actividad económica y, g) se fomenta la evasión fiscal.

Sr y Sg: afirmaron que falta de experiencia, de conocimientos, de valores y principios éticos, facilitan conductas coercitivas desde los accionistas o propietarios hacia los contadores públicos. Estas relaciones pueden ocasionar el *incumplimiento de obligaciones tributarias, por medio de la reducción de los ingresos o sobrevaloración de los costos y gastos; transacciones que permiten reducir indebidamente el pago de impuestos, lo que puede ocasionar delitos de defraudación tributaria.*

Sa: el contador público con debilidades en los conocimientos técnicos y normativos así como en cuanto a principios éticos, puede acceder con facilidad a las propuestas e incentivos de la gerencia para manipular la información financiera empleada con fines tributarios, para así reducir las obligaciones con el Fisco. Su actuación no es legalmente justificable, pues el desconocimiento de la norma no es un elemento suficiente para fundamentar su actuación.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.3. El discurso de los sujetos de información sobre las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias

En esta sección se analizan las respuestas expresadas en el discurso de los actores sobre las interrogantes formuladas para el alcance del propósito específico 4 de la investigación, orientado a mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El inicio del diálogo entre el investigador y los entrevistados se basó en el siguiente propósito o disparador: para los fines de esta investigación, una tensión no es más que la oposición entre intereses o fuerzas de poder que existen en el seno de una entidad u organización, debido a la naturaleza misma de los agentes o actores que las ejercen. De manera específica en el ámbito contable relacionado con la fiscalidad, tales tensiones se derivan de la actuación y expresión de los distintos grupos de poder y/o de interés que hacen vida y/o se relacionan con el desempeño de la organización.

A partir del propósito expuesto se formularon las siguientes interrogantes:

A. Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios?
B. ¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.

C. En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los contadores públicos y la Administración tributaria? ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?
D. ¿Es el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?
E. ¿Puede el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?

Las interrogantes expuestas se formularon atendiendo a las siguientes categorías teóricas:

A. Tensión: conflicto de intereses, principal y agente.
B. Juicio profesional: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
C. Discurso de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.
D. Obligaciones tributarias: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.

5.3.1. Condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios

5.3.1.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 35, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de estudio se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional discurso de los actores que ejercen el poder y obligaciones tributarias.

5.3.1.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 36 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los entrevistados sobre la interrogante (A) del propósito específico 4. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios* (cuadro 36).

5.3.1.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Cosulich (1993), incluye dentro del contexto jurídico-legal de la tributación, las normas de carácter jurídico-tributario, que por su naturaleza eminentemente técnica son bastante complejas. Tal complejidad, es el resultado de: a) la coexistencia de

normas que regulan la misma base imponible y los contribuyentes; b) la existencia de exoneraciones de carácter amplio o condicionadas; c) los regímenes de fomento o incentivos con procedimientos excesivamente detallados y confusos y; d) la falta de claridad en cuanto a las funciones y deberes de la autoridad tributaria.

Desde esta postura, la complejidad inserta en el contexto jurídico-legal de la tributación, es una fuente que en la práctica induce la generación de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios, en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Entre las tensiones generadas, los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg* afirmaron que el contador desempeña sus funciones apegado a la normativa y a las leyes; al tiempo que los accionistas y propietarios, por el interés en reducir las obligaciones tributarias, centran su atención en ubicar los vacíos legales para realizar actos de evasión que permitan reducir los impuestos para garantizar sus intereses.

La situación descrita genera una tensión, en la medida que los accionistas y propietarios presionan al contador para reducir sus cargas fiscales, ordenando el desempeño de acciones que están fuera de la Ley. No obstante, el contador por su ética profesional, se resiste a manipular la información.

Cuadro 35

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 4)

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	El contexto jurídico-legal *es una fuente de tensión* ya que no es clara, y da lugar a diferentes interpretaciones, por parte de la opinión del profesional contable y por otra la opinión del gerente de la empresa.	Sí, es una fuente de tensión, pues la ley tiene vacíos que dan lugar a diversas interpretaciones.
Sc2	*Sí*. Existe una tensión entre los accionistas y el contador por el marco jurídico *por el incumplimiento de la normativa*.	Sí, es una fuente de tensión por el incumplimiento de la normativa.
Sc3	*El contexto legal si es una fuente de tensión por cuanto los accionistas desean cancelar menos impuestos*; aun cuando *el contador quiere cumplir la normativa.*	Sí, pues los accionistas desean reducir los impuestos; mientras que el contador por su independencia y ética actúa apegado a la normativa.
Sc4	La ley es clara y no hay lugar a una doble interpretación.	No
Sc5	El trabajo fundamental que se desarrolla en la actualidad por parte del profesional contable es eminentemente tributario, lo que soslaya otro tipo de información que necesitan los accionistas. También debe mencionarse que *el exceso de normativa existente ocasiona divergencia y confusiones en algunos aspectos*.	Sí, pues el exceso de normatividad genera divergencias y confusiones en algunos aspectos tributarios.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 35

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*Si* puesto que *el análisis normativo es muy propenso a establecer criterios diversos de aplicación* particularmente cuando *las modificaciones en las leyes que regulan los impuestos son continuas*	Sí, pues las leyes generalmente establecen diversos criterios para su aplicación por parte de las organizaciones. En el caso de los impuestos como las modificaciones de la ley son continúas, no existe un criterio único para la adopción de la ley.
Sr2	Considero *que el marco jurídico-legal simplemente establece las reglas del juego, específicamente la normativa tributaria establece las regulaciones sobre las cuales los contribuyentes tienen que cumplir con sus obligaciones tributarias para garantizar la suficiencia recaudatoria que financia el Presupuesto General del Estado, por lo tanto, las tensiones que se pueden generar entre la alta gerencia y el contador van más allá del ordenamiento jurídico, son más bien actuaciones que se encuentran al margen de la Ley las que pueden generar conflicto entre las partes.*	No. El marco jurídico-legal simplemente establece la normativa tributaria que regula el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. Por ende, las tensiones entre la gerencia y el contador son actuaciones que se encuentran al margen de la Ley.
Sr3	La función del SRI es realizar un control tributario y eso puede desembocar en *tensiones entre los contadores y directivos ya que el uno o el otro pudieron no haber actuado correctamente* y, por ello, nace el control y tomar decisiones para el futuro correctivas de lo detectado por el SRI.	Sí, el contexto jurídico-legal fundamenta el control tributario, el cual genera tensiones entre el contador y los directivos en la medida que sus actuaciones no están apegadas a la Ley y a los principios éticos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 35

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	*Considero que el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria puede ser una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas o propietarios de las organizaciones, ya que, algunos accionistas o propietarios tienden a querer reducir sus cargas fiscales, para lo cual, ordenan a sus contadores a realizar acciones que no se enmarcan con la normativa tributaria, lo que genera tensiones con los contadores que por su ética profesional se resisten a realizar lo que les solicitan sus jefes*.	Sí, pues algunos accionistas o propietarios presionan para reducir sus cargas fiscales, ordenando a los contadores a realizar acciones que están fuera de la Ley. Esto genera tensiones con los contadores, que por su ética profesional se resisten a realizar lo que les solicitan sus jefes.
Sr5	Se podría decir que la constante variación o actualización de la normativa podría tener incidencia en el conocimiento y ejercicio de la profesión del contador; sin embargo, los acuerdos contractuales con las empresas son las que directamente afectarían al trabajo de las partes.	No aportó información
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Sí,* sin duda. *En muchos países, y en particular en Venezuela, es bastante común que esto suceda: el Contador intenta interpretar los diferentes dispositivos jurídico-legales que regulan la actuación de las organizaciones, atendiendo a su formación técnica, la ética, el juicio profesional y aún los intereses de la empresa. Pero si ello no está en línea con la "visión del*	*Sí, En muchos países, y en particular en Venezuela, es bastante común que esto suceda: el Contador intenta interpretar los diferentes dispositivos jurídico-legales que regulan la actuación de las organizaciones, atendiendo a su formación técnica, la ética, el juicio profesional y aún los intereses de la empresa. Pero si ello no está en línea con la*

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 35

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*principal", pues se generan tensiones*. Un ejemplo es la actual Ordenanza desde la Autoridad Tributaria de Venezuela, para reformar con fines recaudatorios (y quizá otros), el Impuesto a las grandes transacciones financieras.	*"visión del principal", pues se generan tensiones*.
Sa2	*Ciertamente,* así es. En el caso venezolano, esta situación es la causal de muchas preocupaciones tanto de la gerencia empresarial como del contador público. Por un lado, la carga tributaria que deben soportar las empresas es muy elevada y, por el otro, la norma es de compleja interpretación y aplicación. Sumado a esto, el portar fiscal a través del cual se exige presentar las declaraciones e informaciones presenta frecuentes dificultades de acceso, además de que en reiteradas ocasiones entra en conflicto con lo establecido en la norma. Por ejemplo, la norma requiere hacer declaraciones quincenales, pero el portal solo admite hacerlas semanalmente.	Sí.
Sa3	*Sí por supuesto, en ocasiones el marco legal presenta vacíos que facilitan una interpretación subjetiva de la Ley, lo cual puede inducir problemas de evasión e ilusión fiscal*.	Sí, en ocasiones el marco legal presenta vacíos que facilitan una interpretación subjetiva de la Ley, lo cual puede inducir problemas de evasión e ilusión fiscal.
Sa4	*La parte tributaria no es una tensión, porque la ley está, es la interpretación que damos a la ley*, el problema es la interpretación y su desconocimiento que tienen los contadores y dueños de las	El contexto legal de la tributación no es una fuente de tensión, pues la ley existe, el problema radica en su interpretación.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 35

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	empresas que generan desviaciones o desequilibrio en la representación contable, prevaleciendo algún tipo de interés personal en la evasión tributaria. -Algo a agregar en la parte jurídica es lo que se obliga en algunos países donde se obligada a la presentar indicadores de la información no financieros para tratar de tener coherencia en la información, indicadores de kPI de información no financiera, como los productos, sostenibilidad, responsabilidad social de las empresas, el grado de portafolio de mercado, el segmento al que está dirigido, el grado de acciones de responsabilidad en el medio ambiente, el tipo de mano de obra, esa revelación cualitativa y cuantitativa permiten cruzar y corroborar información con la financiera en algunos países lo tienen jurídicamente en sus lineamientos institucionales para garantizando que la cultura tributaria sea sostenible. En el país se tiene una parte jurídica pero el desconocimiento hace que no se aplique de buena manera, la tensión es la falta de conocimiento más no el contexto jurídico.	
Sa5	-En principio *si* lo es, tanto el contador y accionistas deben manejar las normas tributarias, *los accionistas tienen la intención de pagar menos impuestos*, el contador es influenciado para pagar menos impuestos, el principio de legalidad tributaria nos limita a cumplir lo que se establece la norma, sin lugar a duda los accionistas presionan al contador profesional y el contador para que se produzca una	Sí, pues con frecuencia los accionistas tienen la intención de pagar menos impuestos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 35

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	declaración por una cuantía menor muchas veces busca entre los detalles de las leyes tributarias cada uno de los beneficios fiscales que pueda sacarle provecho y lograr una exoneración fiscal.	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*La norma son las reglas que toda empresa debe seguir, en ella no hay tensiones, ya que las empresas deben perseguir estar dentro de un marco jurídico legal.*	No, pues la norma está conformada por las reglas que regulan el funcionamiento empresarial.
Sg2	*No, el contexto no es una fuente de tensión. El Contador público debe conocer el ordenamiento jurídico, en particular en aquellas áreas más directamente relacionadas con su especialidad.*	No, el contexto no es una fuente de tensión, pues el Contador público debe conocer el ordenamiento jurídico vigente que regula el funcionamiento empresarial.
Sg3	*Se da tensión entre el contador y la gerencia en la medida que este último desconozca de la ley y las sanciones que conlleva el ocultar información con la finalidad de evadir impuestos.*	Sí, en la medida que el contador y la gerencia desconocen la ley y las sanciones derivadas de ocultar información para evadir impuestos.
Sg4	*El contexto legal genera tensiones si esta no es clara, si causa confusión en su aplicación***.** Genera tensiones si por su aplicación se debe pagar mayor impuesto.	Sí, el contexto legal genera tensiones cuando la normativa tributaria no es clara y su aplicación genera confusión.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 35

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?*		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg5	El marco jurídico legal da estabilidad a una nación y a las empresas, si las normas se cambian con frecuencia esto produce inestabilidad y causa conflicto entre las partes. En el caso de los tributos, *las leyes deben ser claras y aplicables por un largo periodo de tiempo, de esta forma la empresa puede elaborar su presupuesto y tomar dentro de sus proyecciones dichos valores.*	Sí, las leyes tributarias deben ser claras y aplicables por un largo periodo de tiempo, para que la empresa pueda elaborar su panificación y presupuestar el pago de impuestos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 36

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 4)

Subcategoría: *condiciones en que el contexto jurídico-legal se configura como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Sí	X	X	X		X	X		X	X		X	X	X		X			X	X	X	**14**
No				X			X									X	X				**4**

Síntesis:

Sc: cuatro de los sujetos de información afirmaron que el contexto jurídico-legal es una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas, pues el primero desempeña sus funciones apegado a la normativa y a las leyes; al tiempo que los segundos están interesados en rencontrar los vacíos legales para realizar actos de evasión que permitan reducir los impuestos para garantizar sus intereses.

Sr: tres de los sujetos de información afirmaron que el contexto jurídico-legal es una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas, pues estos últimos presionan para reducir sus cargas fiscales, ordenando a los contadores a realizar acciones que están fuera de la Ley; los cuales por su ética profesional se resisten a manipular la información. De otro lado, un sujeto de información manifestó que el contexto jurídico legal no es una fuente de tensión, pues el mismo se limita al establecimiento de la normativa tributaria que regula el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes. Por ende, las tensiones entre la gerencia y el contador son actuaciones que se encuentran al margen de la Ley.

Sa: cuatro de los sujetos de información afirmaron que el contexto jurídico-legal es una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas, pues el marco legal con frecuencia presenta vacíos que facilitan una interpretación subjetiva de la Ley, lo cual puede inducir problemas de evasión e ilusión fiscal.

Sg: tres conciben el contexto jurídico-legal como una fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas en los siguientes casos: a) desconocimiento de la ley y de las sanciones derivadas de ocultar información para evadir impuestos; y, b) la normativa tributaria no es clara y su aplicación genera confusión.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.3.2. *Fuentes que además del contexto jurídico-legal, agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*

5.3.2.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 37, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional y discurso de los actores que ejercen el poder.

5.3.2.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 38 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (B) del propósito específico 4. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *Fuentes que además del contexto jurídico-legal, agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios* (cuadro 38).

5.3.2.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Gómez y Moran (2020) afirman que la evasión tributaria es uno de los principales aspectos que afecta el crecimiento y desarrollo de los países latinoamericanos. El mismo, es un fenómeno con "múltiples causas" y, se manifiesta de manera diversa.

Los autores advierten que los comportamientos de incumplimiento tributario, no se reflejan en las declaraciones de los contribuyentes ya sean por omisión o acción de los mismos, los cuales en ocasiones contrastan con las estrategias de planificación tributaria y con el espíritu de la legislación vigente. En todo caso, los contribuyentes se aprovechan de las "ventajas legales que no respetan el espíritu original de la legislación" (p. 54).

Así, el nivel de evasión tributaria no solamente se encuentra determinado por el grado de cumplimiento efectivo de los contribuyentes, sino por otros factores que trascienden la influencia de la administración tributaria; como por ejemplo, las características del sistema tributario, la recesión económica que genera escases de recursos, la moral tributaria, entre otros (Gómez y Moran, 2020).

Sobre la base de los argumentos expuestos, se encuentra que el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria, no es la única fuente que genera y agudiza las tensiones generadas entre los contadores públicos y los accionistas principales, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.

Tal posición, la reafirman los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg* al identificar además del contexto jurídico-legal otras fuentes de tensiones como: a) falta de actualización técnica y normativa tanto de la gerencia como del contador público; b) la falta de ética del contador al incumplir las Normas de Contabilidad y Auditoría; c) el desconocimiento de la normativa y sus alcances; d) la negligencia de la gerencia;

e) la falta de experiencia ; f) las condiciones contractuales; g) la manipulación de información; b) la falta de socialización de las obligaciones tributarias, y; h) los cambios contantes en la normatividad tributaria.

Cuadro 37

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 4)

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Una tensión es la falta de actualización de conocimientos en la parte normativa y la experiencia de parte de la gerencia como del profesional contable.	No. Otra tensión es la falta de actualización técnica y normativa tanto de la gerencia como del contador público.
Sc2	Faltaría la parte ética, el incumplimiento de normas de contabilidad y auditoría	No. Otra tensión se deriva de la falta de ética del contador al incumplir las Normas de Contabilidad y Auditoría.
Sc3	Otra tensión sería la sobrecarga de tensiones, que haga el abogado ingeniero de seguridad y salud ocupacional	No aportó información.
Sc4	No es el contexto legal la única fuente de tensión, es la parte humana, *el desconocimiento de la normativa y sus alcances*, el *no asumir su responsabilidad en el caso de la gerencia.*	No. Otras tensiones son el resultado de: a) el desconocimiento de la normativa y sus alcances, y: b) la negligencia de la gerencia.
Sc5	La responsabilidad solidaria existente entre la administración organizacional y la contaduría frente a la administración tributaria.	No aportó información.
Sr1	*No* necesariamente, pues existen ocasiones en que los temas de tensión resultan de *aplicación de técnicas contables*, los efectos que pueden tener el *establecer una política contable pueden reflejarse en el valor de impuesto a pagar*.	No, otras tensiones son el resultado de la aplicación de las técnicas y políticas contables.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 37

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	El ordenamiento jurídico es fundamental para la construcción de una sociedad en paz, con estado de derecho, capaz de regirse a sí misma mediante una serie estructurada y coherente de normas. *Por lo tanto, considero que no podría ser una fuente para que aparezcan o se agudicen las tensiones entre el contador, los accionistas o los entes de control*. Simplemente estamos todos llamadas a cumplir y hacer cumplir. *Considero que las tensiones, más bien se pueden provocar por el desconocimiento de la normativa, por falta de valores y principios de los actores, o falta de experiencia*	No. Las tensiones no son el resultado del contexto jurídico-legal. Las mismas, se derivan del desconocimiento de la normativa, la carencia de ética y la falta de experiencia.
Sr3	Los actos emitidos por el SRI deben ser motivados con fundamentos de hecho (documentos, evidencias) y fundamentos de derecho (base legal) y puede agudizarse las tensiones ya que al iniciar un control el SRI solicita información y al fin del proceso de forma general se establecen glosas y valores a pagar que son recursos que a la fecha la entidad no tiene disponibilidad, generándose complicaciones para el área contable y directiva pues son costos derivados de una auditoria tributaria.	No aportó información.
Sr4	En mi criterio, el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria *no es la única fuente de tensiones entre los accionistas y los contadores*, ya que, existen varias normativas y principios a los que una organización debe regirse y que en algunas de estar ellas pueden no	No

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 37

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	de acuerdo los accionistas, por ejemplo, Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), la ley de la Superintendencia de Compañías, la Ley del IESS, etc.	
Sr5	Conforme lo expuesto anteriormente, considero que son las *condiciones contractuales las que afectan directamente tales tensiones*, me explico, si el contador tiene libre ejecución de sus funciones y recibe una remuneración justa por las mismas de acuerdo a su contrato pese a que la normativa esté en constante actualización no existiría tensión, pero si el contador para ejercer sus funciones, es decir, aprobar, registrar y contabilizar transacciones debe estar sujeto a lo que señala el dueño o los accionistas ya no ejerce sus funciones de manera libre, profesional y ética, es decir así fueron pactadas las condiciones de su contrato o se está incumpliendo el mismo.	No. Las condiciones contractuales son una fuente de tensión.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*No, sin duda que hay más fuentes. Por ejemplo, hay factores de orden histórico, cultural, de prácticas de un determinado sector económico, que también podrían dar lugar a la aparición o agudización de dichas tensiones.*	No, sin duda que hay más fuentes. Por ejemplo, hay factores de orden histórico, cultural, de prácticas de un determinado sector económico, que también podrían dar lugar a la aparición o agudización de dichas tensiones.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 37

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sa2	*El contexto jurídico-legal quizá no es la única,* pero *si la más importante fuente de tensión. Como señalé en el punto anterior, la norma tributaria es compleja, en muchos casos contraviene otras normas*, por ejemplo, la Ley que grava la ganancia establece que los tributos pagados, distintos de este, son deducibles para determinar en enriquecimiento gravable, mientras que algunas leyes que establecen tributos bajo la figura de contribuciones contienen disposiciones en contrario respecto a esa contribución. En ocasiones abogados expertos tributarios han informado de la inconstitucionalidad de algunas leyes tributarias, por ejemplo, porque no consultan la capacidad contributiva del sujeto obligado al pago del tributo, entre otras causas.	No, pero es la más importante por la complejidad de la legislación tributaria, que en ocasiones contraviene otras normas.
Sa3	*Como he venido afirmando, el contexto legal no es la única fuente de las tensiones que estas estudiando. La principal fuente de esas tensiones es la carencia de ética de los miembros del gobierno corporativo, los accionistas, la gerencia y del propio contador.*	No, La principal fuente de esas tensiones es la carencia de ética de los miembros del gobierno corporativo, los accionistas, la gerencia y del propio contador.
Sa4	*El contexto jurídico legal no es el problema, lo es el desconocimiento, es la falta de socialización de la obligación* para que se difunda ese tipo de normativa, el desconocimiento no elude responsabilidad hace que en	No, el contexto jurídico legal no es el problema. El mismo, radica en desconocimiento de la ley en la falta de socialización de la obligación.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 37

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	cierta manera veamos el grado de responsabilidad de la parte tributaria lo que falta es la socialización que no están bien difundidas.	
Sa5	-No necesariamente la intencional de recaudar impuesto por parte de la administración tributaria es el único mecanismo de tensión, puede existir tensiones asociadas a manipular la información con el interés de beneficiarse, obtener una línea de crédito, generar información no correcta, con valores para intentar persuadir para generar un compromiso financiero. --Las tensiones pueden no solo ser por el interés tributario que tenga un estado para recaudar impuestos.	No. Otras fuentes de tensión se relacionan con la manipulación de información.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	No habría tensión entre las Administración tributarias y la normativa, siempre y cuanto toda la contabilidad se respalde en documentos con comprobantes legales siguiendo la normativa de los comprobantes de venta que solicita el SRI. La normativa del SRI debe ser no solo bien conocida, sino aplicada parte de contador. De allí que el contador debe ser un profesional con experticia, que conozca de todas las deducciones que la ley permite.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 37

¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la Administración tributaria (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente.		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg2	*Las tensiones las generan las nuevas normativas tributarias por si solas*, las mismas que han cambiado anualmente, al realizarse estos cambios da a las empresas un camino normativo inestable, crea un ambiente de mercado incierto, el mismo que no tiene que ver directamente con el contador, pero si con las autoridades de control.	No, otra fuente de tensión son los cambios contantes en la normatividad tributaria.
Sg3	*El contexto jurídico no es el único, las fuentes de tensiones están dadas cuanto el contador no realiza el trabajo encomendado por la gerencia*, con la experiencia y directrices de la gerencia el contador puedo llegar a cumplir con los fines de la organización	No, otra fuente de tensión se presenta cuando el contador no realiza el trabajo encomendado por la gerencia.
Sg4	*Las tensiones en las empresas se generan por varios motivos, la primera está ligada al desconocimiento de la norma por parte de contador lo que le lleva a que la empresa pague multa y sanciones.* Una segunda está dada por los objetivos de *lucro económico* que persiguen las empresas y no siempre coinciden con los objetivos de la administración tributaria.	No. Existen otras fuentes de tensión como el desconocimiento de la norma por parte del contador y el lucro económico de las empresas.
Sg5	Toda nueva norma causa un conflicto hasta su puesta en marcho o aplicación, de allí que si esta no es excesiva la empresa puede sobrellevarla.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 38

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 4)

Subcategoría: *Fuentes que además del contexto jurídico-legal agudizan las tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Sí																					
No	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X		X	X	X		17

Síntesis:

Sc: el contexto jurídico-legal no es la única fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios. Otras fuentes son: a) falta de actualización técnica y normativa tanto de la gerencia como del contador público; b) la falta de ética del contador al incumplir las Normas de Contabilidad y Auditoría; c) el desconocimiento de la normativa y sus alcances, y; d) la negligencia de la gerencia.

Sr: el contexto jurídico-legal no es la única fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios. Otras fuentes son: a) el resultado de la aplicación de las técnicas y políticas contables; b) el desconocimiento de la normativa; c) la carencia de ética; d) la falta de experiencia y; e) las condiciones contractuales.

Sa: el contexto jurídico-legal no es la única fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios. Otras fuentes de tensión se relacionan con a) la manipulación de información; b) la falta de socialización de las obligaciones tributarias, y; c) la carencia de ética de los miembros del gobierno corporativo, los accionistas, la gerencia y del propio contador.

Sg: el contexto jurídico-legal no es la única fuente de tensiones entre el contador público y los accionistas principales/propietarios. Otras fuentes se presentan por los siguientes factores: a) los cambios contantes en la normatividad tributaria; b) el contador no realiza el trabajo encomendado por la gerencia; c) el desconocimiento de la norma por parte del contador y; d) el lucro económico de las empresas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.3.3. *Tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*

5.3.3.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 39, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó en letra cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional y discurso de los actores que ejercen el poder.

5.3.3.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 40 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de estudio sobre la interrogante (C) del propósito específico 4. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan* (cuadro 40).

5.3.3.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

La evasión, es una de las principales consecuencias de las tensiones generadas entre los contadores públicos en la emisión de su juicio profesional relacionado con las obligaciones tributarias de la entidad que informa y, la Administración tributaria. Para Parra y Patiño (2010), las causas de la evasión son diversas. Entre estas se encuentran la voluntad del contribuyente de no cumplir con sus obligaciones tributarias, la ausencia de conciencia tributaria, la complejidad de las regulaciones tributarias, la corrupción y, la confusión de evasión con elusión, que significa una carencia de control por parte de la administración tributaria hacia determinado grupo o grupos de contribuyentes.

Tal postura, la reafirman los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg* al plantear que los factores que inducen las *tensiones entre el contador público y la administración tributaria* se resumen en: a) la falta de actualización sobre legislación tributaria y de experiencia de algunos funcionarios; b) el desconocimiento de las normas y de las reformas tributarias; c) las contradicciones entre las normas locales que regulan el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas y las NIC; d) las caídas de los sistemas de administración tributaria; e) la actuación deliberada para causar dolo o fraude a la administración tributaria; g) las fechas establecidas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias; h) la carencia de ética; y, j) la creación de nuevos impuestos o la solicitud de nuevos informes o anexos.

Cuadro 39

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 4)

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Si existen tensiones en la interpretación de la ley en cuanto a la forma de ver del contador y la forma en que lo visualiza la administración. Existen tensiones entre la administración y el contador *por falta de actualización de la normativa tributaria de parte de los funcionarios de la administración.*	Las tensiones entre los contadores públicos y la Administración tributaria se presentan por la falta de actualización de algunos funcionarios sobre la legislación tributaria.
Sc2	Se nombra como tensión *el desconocimiento de las normas, de las reformas tributarias, actuar en base a legislación desactualizada, falta de experiencia. La falta de personal idóneo en el puesto*, acceso a puesto por parte de personas no capacitadas y que solo ingresan por parentesco.	Las principales causas de las tensiones entre los contadores públicos y la Administración tributaria son: a) desconocimiento de las normas y de las reformas tributarias; y, b) falta de experiencia y de capacitación en materia tributaria por parte de los funcionarios públicos.
Sc3	*Las empresas no manejan sistemas contables*, se arman en base solo documentos, facturas de compra, venta, el SRI debería verificar se cuente con un sistema contable. La fricción entre los documentos solicitados por el banco y el SRI al solicitar información. *El SRI tiene un tratamiento diferente en cuando a la ley y a la NIC*, ejemplo, la jubilación se provisionaba mensualmente pero el SRI no lo reconoce como un gasto. Existe contradicción entre la LORTI y las NIIF	Una de las tensiones se genera por la ausencia de sistemas contables en las empresas. Otra tensión, se deriva del hecho que en el sistema de Rentas Internas de Ecuador, existen contradicciones entre las leyes que regulan el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas y las NIC.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 39

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc4	*Del contador a la administración tributaria la tensión se da* por el *conocimiento subjetivo o poco conocimiento de la ley y su aplicación*. *De la administración al contador, la tensión se origina en ocasiones por el desconocimiento de la normativa por parte de los funcionarios de la administración,* no llegando a una solo opinión por parte de estos en la aplicación de la ley, causando confusión al contador.	- Del contador a la administración tributaria, se genera una tensión por la subjetividad y por la carencia de conocimiento sobre la ley y su aplicación. - De la administración al contador, la tensión se origina por el desconocimiento de la normativa por parte de los funcionarios de la administración tributaria.
Sc5	Fundamentalmente *las fechas de cumplimiento de las obligaciones tributari*as, debido en que en un caso extremo se deben cumplir a inicio de mes y en otros casos a finales del mismo.	- Fechas de cumplimiento de las obligaciones tributarias.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*La carga laboral, el trabajo mal remunerado, la cantidad de empresas a las que el contador independiente presta sus servicios* puede generar tensiones que podrían agudizarse. Por ejemplo, existen contadores que brindan sus servicios a un número grande de contribuyentes, pero la contabilidad tiene solo un enfoque tributario y de cumplimiento de obligaciones, lo que hace que el valor que cobra por su remuneración sea reducido, lo que afecta el mercado laboral del resto de profesionales; de igual manera, cuando se genera una relación exclusiva entre propietario y contador la carga laboral puede ser elevada y la remuneración probablemente no sea adecuada.	- La carga laboral. - El trabajo mal remunerado. - El número de empresas a las que el contador independiente presta sus servicios.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 39

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	A lo largo de los años, nos hemos encontrado con contadores que cometen errores que derivan en glosas tributarias, porque desconocen *la normativa tributaria o la interpretaron erróneamente*, así como también hemos identificado casos en los cuales han actuado de una manera deliberada con *la intención de causar dolo*. Existen sentencias en donde se el juez ha establecido pena privativa de libertad para el contribuyente y su contador por haberse demostrado que existió defraudación tributaria.	- Las causas de las tensiones son: a) el desconocimiento de la normativa tributaria y; b) actuar deliberadamente para causar dolo o fraude a la administración tributaria.
Sr3	*Las obligaciones tributarias son tensiones permanentes debido a que todas las obligaciones tienen una fecha de vencimiento y detrás de ese incumplimiento pueden existir sanciones para los contadores y para la empresa* y en un futuro la incertidumbre de que el SRI tiene la facultad de revisar a fondo mis obligaciones con un riesgo adicional de cobro.	- Las tensiones se agudizan por su carácter permanente, dado que las obligaciones tributarias tienen una fecha de vencimiento y, su incumplimiento puede generar sanciones tanto para el contador como para la empresa.
Sr4	Las tensiones que se han evidenciado entre los contadores públicos y la Administración tributaria por el cumplimiento de las obligaciones tributarias son *los cambios de la normativa tributaria* que hace que los contadores tengan que actualizarse, también *las caídas de los sistemas de la Administración tributaria* que causa que no puedan cumplir sus obligaciones dentro de los plazos establecidos.	- Cambios en la normativa tributaria. - Caídas de los sistemas de administración tributaria.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 39

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr5	Al respecto podría indicar que se debe por el constante cambio, actualización o creación de normativa, lo que genera desconocimiento o confusión en los contadores.	El constante cambio, actualización o creación de normativa, genera desconocimiento o confusión por parte de los contadores.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*La más probable, que de hecho pasa con frecuencia, es que el juicio del contador muchas veces discrepa (en distintos grados, con las consecuencias materiales que los actos de uno u otro actor hayan realizado) con el "juicio" de la Administración tributaria*: por ejemplo, al determinar exactamente cuál es la base imponible de un determinado tributo o especie fiscal, qué partidas deben o no incluirse para la determinación de un concepto/supuesto establecido en alguno de ellos, etc.	La más probable, que de hecho pasa con frecuencia, es que el juicio del contador muchas veces discrepa (en distintos grados, con las consecuencias materiales que los actos de uno u otro actor hayan realizado) con el "juicio" de la Administración tributaria.
Sa2	El cumplimiento de las obligaciones está plagado de inconvenientes ante la administración tributaria. En algunas ocasiones *por la conducta de algunos funcionarios, que desconocen la normativa tributaria lo cual es causal de trabas procedimentales que afectan a quienes acuden a realizar gestiones, aclarar su situación o en busca de ayuda para dar cumplimiento a sus obligaciones*. Muchos de estos funcionarios son prepotentes y cierran la posibilidad de dar soluciones a los casos planteados por los contribuyentes y responsables.	En ocasiones los funcionarios por desconocimiento de la normativa complican los procedimientos a seguir para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las entidades.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 39

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*La principal tensión que observo es que los contadores por la presión de los accionistas, el gobierno corporativo y la gerencia, por el desconocimiento de la norma o por carencia de ética, presenta ante las instituciones de la administración tributaria, una información poco trasparente, que no muestra la verdadera realidad financiera de la entidad; acto que deriva en el pago de menos impuestos y el fraude del fisco por actos de evasión o elusión fiscal según sea el caso*	La principal tensión es que los contadores por la presión de los accionistas, el gobierno corporativo y la gerencia, por el desconocimiento de la norma o por carencia de ética, presenta ante las instituciones de la administración tributaria, una información poco trasparente, que no muestra la verdadera realidad financiera de la entidad; acto que deriva en el pago de menos impuestos y el fraude del fisco por actos de evasión o elusión fiscal según sea el caso.
Sa4	*Se visualiza la falta de acompañamiento de los funcionarios del SRI a las empresas, contadores, inversionistas sobre los beneficios que se tiene al llevar una adecuada contabilidad* y ver el ganar de las dos partes, es la falta de apertura de la socialización de la información, falta comunicación entre las dos entidades.	La falta de acompañamiento de los funcionarios del SRI a las empresas, contadores e inversionistas para capacitar sobre los beneficios que tiene la empresa al llevar una contabilidad apegada a la normatividad y las leyes.
Sa5	*-Las tensiones que pueden existir entre la administración tributaria y los contadores públicos siempre están ceñidos al cumplimiento de cada uno de los deberes formales*, materiales, formales para declarar, pero en la ejecución.	Las tensiones que pueden existir entre la administración tributaria y los contadores públicos siempre están relacionadas con el cumplimiento de los deberes formales.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 39

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	del ejercicio profesional *pueden surgir los problemas de la interpretación, el contador puede tener una interpretación de una norma y la administración tributaria otra, allí pueden existir conflictos de interpretación y puede traer conflictos de carácter tributario*	En tal sentido, pueden surgir problemas de interpretación, pues por la subjetividad o los vacíos normativos el contador puede tener una posición que contrasta con la de la administración tributaria.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*Las tensiones se originan cuanto el contador por desconocimiento no presenta los impuestos a tiempo, haciendo que la empresa pague multas e interés.* Otra tensión podría ser por falta de presentación de las declaraciones en cuyo caso se puede llegar hasta la clausura.	Las tensiones se originan cuanto el contador por desconocimiento no presenta los impuestos a tiempo, haciendo que la empresa pague multas e interés.
Sg2	*La administración tributaria constantemente realiza cambios en sus plataformas*, sin previo aviso o capacitaciones, dichos cambios generan *que el contador caiga en multas tributarias por no enviar las declaraciones o por enviar los informes o anexos fuera de tiempo*.	La administración tributaria constantemente realiza cambios en sus plataformas; cuyo desconocimiento por parte del contador genera multas tributarias por el incumplimiento en las declaraciones o envió de informes o anexos fuera de tiempo.
Sg3	*Desde el punto de vista de la gerencia la tensión que se avizora es la implementación de Normas Internacionales de Información Financiera y la repercusión de ellas en la parte tributaria,* que en muchas ocasiones no es claro su tratamiento.	Desde el punto de vista de la gerencia, la tensión que se presenta se relaciona con la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera y su repercusión en el campo tributario.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 39

En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿Qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg4	Las tensiones que se avizora están dadas por *la creación de nuevos impuestos o la solicitud de nuevos informes o anexos, lo que conlleva a que las empresas paguen a asesores informáticos para adaptar sus sistemas a los nuevos requerimientos o impuestos de la administración tributaria,* ello genera más gasto o a su vez limitada ventas por cuanto los sistemas funcionan limitadamente, pudiendo en ocasiones no realizar ventas.	En este caso, las tensiones se derivan de la creación de nuevos impuestos o la solicitud de nuevos informes o anexos, lo que conlleva a que las empresas contraten asesores informáticos para adaptar sus sistemas a los nuevos requerimientos de la administración tributaria.
Sg5	Tensiones, se podría nombrar, si se aumentan nuevos impuestos, como por ejemplo, el impuesto o contribución de las empresas en tiempos de COVID, ello resta liquidez a la empresa.	No aportó información

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 40

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 4)

Subcategoría: *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**
Tensión	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**
Juicio profesional	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**
Obligaciones tributarias	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	**20**

Síntesis:

Sc: los factores que inducen las tensiones entre el contador público y la administración tributaria se resumen en: a) la falta de actualización sobre legislación tributaria y de experiencia de algunos funcionarios; b) el desconocimiento de las normas y de las reformas tributarias; c) contradicciones entre las normas locales que regulan el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas y las NIC; y, d) fechas de cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Sr: los factores que inducen las tensiones entre el contador público y la administración tributaria se resumen en: a) el desconocimiento de la normativa tributaria; b) actuar deliberadamente para causar dolo o fraude a la administración tributaria; c) cambios en la normativa tributaria; y, d) caídas de los sistemas de administración tributaria.

Sa: la principal tensión es que los contadores por la presión de los accionistas, el gobierno corporativo y la gerencia, por el desconocimiento de la norma o por carencia de ética, presentan ante las instituciones de la administración tributaria, una información poco trasparente, que no muestra la verdadera realidad financiera de la entidad; acto que deriva en el pago de menos impuestos y el fraude del fisco por actos de evasión o elusión fiscal según sea el caso.

Sg: los factores que inducen las tensiones entre el contador público y la administración tributaria se resumen en: a) el contador por desconocimiento

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 40

Subcategoría: *tensiones entre el contador público y la administración tributaria, factores que las inducen y causas que las agudizan*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis: no presenta los impuestos a tiempo; b) los cambios en la plataforma de la administración tributaria; c) implementación de las NIIF; y, d) la creación de nuevos impuestos o la solicitud de nuevos informes o anexos.																					

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.3.4. *Ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa*

5.3.4.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 41, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional y discurso de los actores que ejercen el poder.

5.3.4.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 42 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (D) del propósito específico 4. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa* (cuadro 41).

5.3.4.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

El Código de Ética para profesionales de la contabilidad regula la actuación de los contadores públicos en el desempeño de sus actividades y funciones, ya sea como profesional en ejercicio, empleado, contratista o propietario de su firma. En tal sentido, los profesionales de la contabilidad son los responsables de manera individual o conjunta de la preparación y presentación de los estados financieros y de otra información (como declaraciones tributarias).

No obstante, en ocasiones puede comprometerse la independencia del contador público cuando existe una relación laboral con la empresa en la que se desempeña, existiendo "amenazas" que pueden inducir al incumplimiento de los principios éticos como es la objetividad del cual hace parte la independencia (IFAC, 2018).

Los argumentos expuestos, coinciden con los planteamientos de los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y Sg. En su mayoría, estos reafirmaron que el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia es una fuente de tensión entre éstos y los accionistas, pues algunos profesionales por la presión de aquellos, así como por el temor a perder el empleo o de limitar su ascenso a otro puesto, pueden comprometer su independencia y ética al realizar conductas inapropiadas relacionadas con la manipulación de la información.

Cuadro 41

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 4)

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Es una mayor tensión pues el contador tiene un mayor conocimiento de la actividad económica de la empresa y está involucrado al 100% con los movimientos económicos de la empresa, lo que hace que los *administradores puedan ejercer presión negativa en el contador para exigirle que por mantener su puesto de trabajo realice otras actividades no relacionadas a su actividad laboral.*	Sí, pues la gerencia puede ejercer presión sobre el contador para manipular la información financiera de la entidad, lo cual compromete la independencia y ética del profesional.
Sc2	Existe tensión, *el propietario ejerce precisión al contador* para que si no sede *se quede sin su empleo.*	Sí, pues el propietario presiona al contador para alterar la información, de lo contrario pierde el empleo.
Sc3	*Sí, es una tensión la relación de dependencia*, si *le contador no hace lo que le solicitan en cuando a maquillar la información-le despiden*	Sí, pues bajo relación de dependencia cuando el contador se resiste a maquillar información pierde el empleo.
Sc4	La relación dependencia si genera tensión porque en ocasiones *solicitan realizar funciones que no tienen que ver con tu puesto restando tiempo a la labor del contador y disminuyendo el tiempo para el cumplimiento de obligaciones tributarias.*	Sí, pues en ocasiones el contador debe cumplir con funciones no relacionadas con su puesto de trabajo, lo cual incide en el desempeño de sus funciones relacionadas con las obligaciones tributarias.
Sc5	El cese de los contratos o liquidación del personal, debido a los grandes índices de desempleo, subempleo y empleo no apropiado.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 41

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Considero que, *si* es una fuente de tensión puesto que *su condición laboral limita su actuación y criterio respecto de los requerimientos de su empleador*, la relación de dependencia en el sector privado permite que se pueda desvincular al trabajador cumpliendo con el pago de ciertos haberes indistintamente si realizó bien o mal la actividad asignada por lo que el patrono puede generar un sesgo en el criterio del empleado contador para que favorezca sus intereses	Sí, la condición laboral del contador limita su actuación y sus criterios de independencia y ética para garantizar los intereses del empleador.
Sr2	Considero que indistintamente que, el contador trabaje bajo relación de dependencia, o bajo un contrato civil de servicios profesionales, en ambos casos puede ser influenciado por la alta gerencia que es finalmente quien lo contrata y cancela su remuneración u honorario, según sea el caso. En ambos casos puede verse afectada su independencia y ética profesional. De ahí que, la Administración tributaria ejerce su facultad determinadora para verificar la veracidad de las declaraciones de impuestos presentadas por el contribuyente y su contador, *quien es responsable solidario sobre las mismas.*	Sí, pues el contador es el responsable de preparar la información relacionada con las obligaciones tributarias.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 41

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	Como tal el trabajo del *contado*r de forma general lo hace en relación de dependencia, es decir, depende de la empresa y sus directivos; por ende, *no tiene total libertad para actuar*, *salvo que la empresa maneje una cultura organizacional definida*, sin embargo, en empresas pequeñas o medianas las decisiones son tomadas de su mayor parte por el gerente o accionistas.	Sí, pues el contador no tiene libertad para actuar, salvo en aquellas empresas caracterizadas por una cultura tributaria fortalecida.
Sr4	Considero que el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia, *sí es una fuente de tensiones con los accionistas, ya que, algunos contadores, por temor a perder su trabajo, pueden comprometer su independencia o ética profesional e incurrir en conductas inadecuadas.*	Sí, pues algunos contadores pueden comprometer su independencia y ética profesional, incurriendo en conductas inapropiadas.
Sr5	Considero que más bien son *las condiciones contractuales las que inciden, es decir, cuando no existe una especificación clara de las funciones a ejercer y bajo qué condiciones*, pues en muchos casos los contadores de lo que tengo conocimiento por ejemplo, terminan realizando muchas más funciones de las especificadas y estas no son remuneradas.	No. Las fuentes de la tensión se encuentran en las condiciones contractuales, en la medida que no especifican las funciones que debe cumplir el contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 41

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Sí. Dependiendo de cuán independiente sea ese Contador (digamos en términos de hacer prevalecer la Ley, su Juicio y apego a la ética profesional), la discrepancia de visiones o interpretación de la Ley puede llevar a tensiones entre ambos. Y el que el primero no ceda a las presiones por parte de los accionistas principales/propietarios podría finalmente terminar en despido. En consecuencia, la relación de dependencia (principal-agente) del Contador podría comprometer su independencia.*	*Sí. Dependiendo de cuán independiente sea ese Contador (digamos en términos de hacer prevalecer la Ley, su Juicio y apego a la ética profesional), la discrepancia de visiones o interpretación de la Ley puede llevar a tensiones entre ambos. Y, el que el primero no ceda a las presiones por parte de los accionistas principales/propietarios, podría finalmente terminar en despido. En consecuencia, la relación de dependencia (principal-agente) del Contador podría comprometer su independencia.*
Sa2	Básicamente por la predisposición, justificada o no, de la gerencia de la entidad a pagar sus tributos. Además de la postura natural de no querer desprenderse de su riqueza, otra causa, como el mal uso de los recursos públicos, la desbordada corrupción y la elevada presión tributaria hacen que la gerencia de la entidad esté predispuesta a pagar los tributos. De otra parte, *los contadores públicos, que conocen la norma y quieren hacerla cumplir, están enfrentados a la postura de la gerencia*.	Sí, los contadores públicos, que conocen la norma y quieren hacerla cumplir, están enfrentados a la postura de la gerencia.
Sa3	*Considero que sí, pues en ocasiones el contador en situación de dependencia, por temor a perder el empleo o de limitar su ascenso a otro puesto, decide*	Sí, en ocasiones el contador en situación de dependencia, por temor a perder el empleo o de

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 41

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*aceptar las directrices de la gerencia para reducir las obligaciones tributarias de la entidad.*	limitar su ascenso a otro puesto, decide aceptar las directrices de la gerencia para reducir las obligaciones tributarias de la entidad.
Sa4	*Lastimosamente en la praxis nosotros evidenciamos que existe una influencia del poder en la parte de la evasión y elusión tributaria* por cultura de los propietarios, quedando en entredicho la ética del profesional debido a la falta de fuente de trabajo.	Sí, pues los propietarios por la carencia de cultura tributaria ejercen un poder que presiona al contador para aplicar prácticas que inducen a la evasión y elusión tributaria.
Sa5	*-No necesariamente la relación de dependencia genera conflictos de intereses con los accionistas*, también un contador independiente puede ver afectada su independencia de criterio profesional, fundamentado en cualquier otro hecho o fenómeno externo que pudiera persuadir al contador a generar una actuación determinada, y se materialice en información financiera o determinaciones tributarias distintas, es más un problemas de orden subjetivo del contador y de algunas personas que puedan persuadirlo, coaccionarlo para que genere un comportamiento no acorde a las normas y leyes tributarias	No necesariamente la relación de dependencia genera conflictos de intereses con los accionistas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 41

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	El *estar en relación de dependencia para cualquier trabajador es un compromiso con la empresa, porque de su trabajo en muchas ocasiones depende que la empresa sea productiva*, en el caso del contador pese que se debe a la empresa esto no significa que debe realizar actos que estén en contra de su ética o poner en un gran riesgo a la empresa, como inventar facturas o colocar egresos que no estén bien justificados ante la administración tributaria.	Sí, la relación de dependencia para cualquier trabajador es un compromiso con la empresa, porque de su trabajo en ocasiones depende la productividad de la misma.
Sg2	*La relación de dependencia sin duda crea en el contador una tensión fuerte, por su acatamiento a los objetivos organizacionales, las empresas deben buscar un equilibrio entre las utilidades y los impuestos a pagar, donde no se vea comprometida la ética de ningún funcionario.*	Sí, la relación de dependencia sin duda crea en el contador una tensión, pues las empresas para el cumplimiento de los objetivos organizacionales buscan un equilibrio entre las utilidades y los impuestos a pagar, sin comprometer la ética de ningún funcionario.
Sg3	En ocasiones, *la gerencia dispone y el contador debe cumplir los lineamientos dispuestos por este, no necesariamente se ve afectada la parte ética.*	No, pues el cumplimiento de los lineamientos de la gerencia, no siempre afectan la ética del contador.
Sg4	Un trabajador en relación de dependencia es aquel que presta sus servicios a un empleador, este está supeditado acorde a su cargo y	No, el contador en las empresas es un asesor, el cual aporta y genera conocimiento para orientar el desempeño de las empresas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023.

Continuación Cuadro 41

¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg4	nivel de conocimiento a recibir órdenes, de allí que *el contador en las empresas se lo considere un asesor, el cual aporta y genera conocimiento y al igual que la gerencia guía a la empresa.*	
Sg5	Sí, la relación de dependencia lleva a que el funcionario cumpla su trabajo, la tensión se da si el empleado no realiza su trabajo acorde a lo esperado y necesitan supervisión. *Las personas al ser supervisadas tienden a sentir presión y en ocasiones complace lo dicho por el supervisor sea que dicha decisión sea o no acertada*.	Sí, en ocasiones la relación de dependencia induce presión para cumplir con lo establecido por el supervisor.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 42

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 4)

Subcategoría: *ejercicio profesional de los contadores públicos en relación laboral de dependencia como fuente de tensiones entre éstos y los accionistas principales/propietarios en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la entidad que informa.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Sí	X	X	X	X		X	X	X	X		X	X	X	X		X	X			X	**15**
No										X					X			X	X		**4**

Síntesis:

Sc: cuatro de los sujetos de información afirmaron que el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia, es una fuente tensión entre éstos y los accionistas, pues se compromete la independencia y ética del profesional contable en la medida que se manipula la información de la entidad que informa.

Sr: cuatro de los sujetos de información afirmaron que el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia, es una fuente tensión entre éstos y los accionistas, pues algunos profesionales pueden comprometer su independencia y ética al realizar conductas inapropiadas relacionadas con la manipulación de la información. Así mismo, un sujeto de información afirmó que la relación laboral de dependencia no es una fuente de tensión.

Sa: cuatro de los sujetos de información afirmaron que el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia, es una fuente tensión entre éstos y los accionistas, pues por la presión de los accionistas, por temor a perder el empleo o de limitar su ascenso a otro puesto, decide aceptar las directrices de la gerencia para reducir las obligaciones tributarias de la entidad.

Sg: tres de los sujetos de estudio expresaron que el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia, es una fuente tensión entre éstos y los accionistas, pues las empresas para el cumplimiento de los objetivos organizacionales buscan un equilibrio entre las utilidades y los impuestos a pagar, sin comprometer la ética de ningún funcionario; al tiempo que dos sujetos no conciben el ejercicio profesional de los contadores públicos bajo relación de dependencia, como una fuente tensión entre éstos y los accionistas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.3.5. *El afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional*

5.3.5.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 43, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional y discurso de los actores que ejercen el poder.

5.3.5.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 44 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los entrevistados sobre la interrogante (E) del propósito específico 4. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional* (cuadro 43).

5.3.5.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Altamirano (2018) advierte que, a partir de los escándalos financieros ocurridos al nivel internacional, ha comenzado a tomar fuerza en el contexto empresarial, el uso de prácticas contables inusuales, conocidas como contabilidad creativa, las cuales "permiten cambiar la realidad de una empresa a través de la transformación de las cifras presentadas en los estados financieros mediante su manipulación aprovechando los vacíos legales" (p. 66).

Para el autor, uno de los principales factores que ha propiciado la aplicación de prácticas de contabilidad creativa, ha sido la creación de una supuesta posición sólida y rentable de la empresa que no coincide con su verdadera situación financiera.

A partir de estas prácticas, se busca conformar una matriz de opinión positiva frente a los grupos de interés de la empresa, que impulse un incremento en el valor de sus acciones; aspecto que de acuerdo con las percepciones de los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg* demuestra cómo el afán lucrativo de los accionistas puede configurarse en una fuente de tensión entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional, pues los empresarios están interesados en incrementar las utilidades y reducir los impuestos; en consecuencia, presionan al contador para aplicar la contabilidad creativa; práctica que compromete su independencia y ética profesional.

Cuadro 43

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 4)

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	El interés de los accionistas por obtener mayor utilidad si *origina una tensión* puesto *que puede influenciar para que el contador aplique contabilidad creativa incorporando costos y gastos en algunos casos no relacionados con la actividad económica*	Sí, pues lo accionistas en la búsqueda de incrementar sus utilidades, pueden presionar al contador para aplicar la contabilidad creativa.
Sc2	El afán de los accionistas es *lograr el lucro y disminuir la carga tributaria.*	Sí, pues los accionistas están interesados en incrementar sus ganancias y reducir la carga tributaria.
Sc3	El afán lucrativo *si es otra tensión*, la empresa se crea para generar ganancias y no para paga impuesto esto es acorde a los accionistas.	Sí es otra tensión.
Sc4	El afán lucrativo si es una tensión, *los impuestos los consideran como una pérdida o resta de liquidez a la empresa, o resta de utilidad.*	Sí. Los accionistas consideran que el pago de las obligaciones tributarias disminuye las utilidades de la empresa.
Sc5	Desde luego que *sí* puede originarse tensiones, que en determinadas ocasiones pueden derivar en una influencia psíquica que *comprometa la independencia y ética profesional*. Por cuanto se plantean miedos hacia la permanencia del profesional en la organización y éste no mantiene claro las repercusiones probables.	Sí, el afán lucrativo de los accionistas puede comprometer la independencia y ética profesional del contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*El inconveniente principal es que el afán lucrativo lo ven reflejado en la cantidad de impuestos que debe pagar y la información contable no es explotada totalmente como para establecer mejoras en cuanto a costos o asignación de gastos* que debería ser el fin del análisis financiero de una entidad, generalmente *la contabilidad se enfoca en el cumplimiento tributario y la carga fiscal la perciben como un efecto negativo para las utilidades de los accionistas*.	Sí, El afán lucrativo se refleja en las obligaciones tributarias a pagar y, la información contable no es empleada para introducir mejoras en la organización en cuanto a costos o asignación de gastos. Por ende, la contabilidad se enfoca en el cumplimiento tributario y la carga fiscal la perciben como un efecto negativo para las utilidades de los accionistas.
Sr2	A excepción de las entidades creadas sin fines de lucro, toda empresa se crea con la finalidad de obtener lucro, y sin duda una de las principales funciones de la alta gerencia es optimizar al máximo los recursos, de manera que se obtengan mayores beneficios económicos que posteriormente se distribuyan vía dividendos a los accionistas (inversionistas). *Ahora bien, querer alcanzar mayores beneficios a través de ciertas prácticas elusivas o antiéticas si pueden generar tensiones con el contador, empleados y con los organismos de control*.	Sí el afán lucrativo a través de prácticas elusivas o antiéticas genera tensiones entre el contador, empleados y los organismos de control.
Sr3	El accionista o inversionista al crear una empresa incluyó su capital inicial con el fin de generar el mayor rendimiento posible y en ese	Sí, pues el contador debe tomar en cuenta las decisiones de los accionistas para garantizar sus

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	objetivo los impuestos y cargas laborales reducen esa utilidad y el contador es el ente intermedio entre los dos actores y genera tensiones porque este último debe cumplir con las entidades públicas y también tomar en cuenta las decisiones de los accionistas.	intereses y, al mismo tiempo tiene la obligación de cumplir con la administración tributaria.
Sr4	Pensaría que el afán lucrativo de los accionistas o propietarios de una organización *sí genera tensiones* con los contadores, ya que, por llegar a tener mejores réditos, *los accionistas pueden exigir a los contadores que realicen prácticas inadecuadas, a lo cual el contador puede negarse ya que se vería afectada su independencia y ética profesional, lo cual genera tensiones; o también el contador podría prestarse para ejecutar las malas prácticas ordenadas por los accionistas*.	Sí, pues los accionistas para maximizar sus utilidades pueden presionar al contador para manipular la información. Ante esa situación, el contador puede negarse para no comprometer su ética profesional, o aceptar aplicar prácticas contables antiéticas.
Sr5	En muchos casos se entiende que *este es uno de los principales motivos por los que los accionistas no cumplen con las condiciones contractuales, y con este me refiero a que no permiten que el contador ejerza sus actividades dentro del marco legal, ético y profesional.*	Sí, el afán lucrativo de los accionistas presiona para que el contador no ejerza sus actividades apegadamente a la Ley, así como a los criterios éticos y profesionales.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Sí. Los primeros ejercen su poder sobre los segundos: por un lado, por la relación de subordinación; por el otro (y relacionado con el anterior), a través de la contraprestación en dinero (Salario/Honorarios profesionales). Aunque no siempre tiene que ser así en la práctica, la probabilidad de que se originen esas tensiones es grande y, en caso de ocurrir, obviamente una de las "soluciones al conflicto o tensión" es que el Contador ceda a las presiones. En este caso, si la coerción por parte de los accionistas principales/propietarios fue para imponer una interpretación, criterio o decisión en cuando al accionar del Contador, contrario al juicio y ética de este último, obviamente su independencia y ética profesional se verán comprometidas. En cuanto a la influencia sobre el juicio profesional, puede o no ocurrir: si el contador cede, no necesariamente debe ser una manifestación de que su juicio ha cambiado (puede seguir estando en desacuerdo, pero actúa según lineamientos de los accionistas principales/propietarios), lo que sería tan solo que ya su labor no ocurre en un ambiente de independencia.*	Sí. Los primeros ejercen su poder sobre los segundos: por un lado, por la relación de subordinación; por el otro (y relacionado con el anterior), a través de la contraprestación en dinero (Salario/Honorarios profesionales). Aunque no siempre tiene que ser así en la práctica, la probabilidad de que se originen esas tensiones es grande y, en caso de ocurrir, obviamente una de las "soluciones al conflicto o tensión" es que el Contador ceda a las presiones. En este caso, si la coerción por parte de los accionistas principales/propietarios fue para imponer una interpretación, criterio o decisión en cuando al accionar del Contador, contrario al juicio y ética de este último, obviamente su independencia y ética profesional se verán comprometidas. En cuanto a la influencia sobre el juicio profesional, puede o no ocurrir: si el contador cede, no necesariamente debe ser una manifestación de que su juicio ha cambiado (puede seguir estando en desacuerdo, pero actúa

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1		según lineamientos de los accionistas principales/propietarios), lo que sería tan solo que ya su labor no ocurre en un ambiente de independencia.
Sa2	*Como lo señalé en el punto anterior, existe una predisposición de la gerencia empresarial a desprenderse de su riqueza para pagar sus impuestos, lo cual, en algunos casos, es una conducta desmedida*. En las actuales circunstancias, más que presiones a los contadores, la gerencia empresarial emprende su actividad de manera informal, por ejemplo, no facturando sus ventas, pero si registrando todas las facturas que pueda obtener de sus proveedores porque algunas compras se hacen también de manera informal. Esto conlleva a la casi necesidad de información financiera que se presenta ante la Administración tributaria.	Sí, por la predisposición y acción desmedida de la gerencia de no desprenderse de su riqueza para pagar sus impuestos.
Sa3	*Sí, por supuesto, los miembros que ejercen el poder en las organizaciones para garantizar sus propios intereses pueden presionar al contador para adoptar la contabilidad creativa a fin de manipular la información para su propio beneficio.*	Sí, los miembros que ejercen el poder en las organizaciones para garantizar sus propios intereses pueden presionar al contador para adoptar la contabilidad creativa a fin de manipular la información para su propio beneficio.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	*En efecto por la parte capitalista de los accionista ello siempre van a querer ver incrementado su utilidades, presentan al fisco utilidades no reales* y tienen estados financieros internos donde presentas lo real, *buscan estrategias contables a través de la creatividad para bajar gastos y generen menos impuestos*, quien aporta más con las estrategias contables son los contadores dando paso a la contabilidad creativa, si el contador ayuda a eludir impuesto es más cotizado en el medio, las organizaciones buscan contadores que paguen menos impuestos. Ventajosamente en el Ecuador se van dando lineamentos que tratan de controlar y regular ello, es así que desde año atrás ya tenemos la facturación electrónica, lo que permitirá al gobierno hacer cruces de información y tratar de no dar paso a la contabilidad creativa, pero mientras esto se dé vamos a tener esta dolencia en la parte contable. El contador de pronto por obtener más ingresos, también accede a pagar menos impuestos *poniendo en juego su ética.*	Sí, los accionistas para incrementar sus utilidades presentan al fisco estados financieros que no reflejan la realidad de la entidad. Contratan contadores dispuestos a adoptar estrategias contables de contabilidad creativa que permitan reducir los gastos y pagar menos impuestos. Tales prácticas ponen en riesgo la ética del profesional.
Sa5	*Si* porque al final, al constituir una empresa o una sociedad mercantil *el interés particular es ese ánimo de generar ganancia, el ánimo lucrativo, el accionista está pensando en ganar, de generar beneficios económicos, sin lugar a duda va a ser el punto de quiebre que lo puede influir a él para tomar una decisión en algún momento determinando que pudiera generar alguna*	Sí, el interés particular de los accionistas es ese ánimo de generar ganancia. Ese es el aspecto que puede influir para tomar una decisión alguna discusión que genere con el contador una discusión en materia

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	*discusión con el contador en materia tributaria.*	tributaria.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Uno de los objetivos principales para constituir una empresa es el obtener rentabilidad, la misma que se reparte entre accionistas o socios, trabajadores e inversores, estos grupos siempre desean que se les reparta un monto más alto, si se puede lograr dicho objetivo aplicando la normativa tributaria por parte del contador, no habría ningún tipo de tensión.	No aportó información.
Sg2	La parte económica de las empresas es parte de su razón de ser, toda empresa con fin de lucro invierte en una actividad económica para obtener utilidad; la utilidad debe ser cancelada en base a los ingresos y egresos de las empresas, el contador no puede comprometer su ética, pero si debe ser un asesor que ayude desde el inicio del ejercicio económico a cancelar al entado los tributos justos.	No aportó información.
Sg3	*El afán lucrativo puede verse como una tensión, en la medida que la gerencia si no tiene ética exija al contador evadir impuestos o elaborar una doble contabilidad.*	Sí, el afán lucrativo es una tensión, en la medida que la gerencia exige al contador evadir impuestos o elaborar una doble contabilidad.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 43

Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas, con actividad económica en Ecuador		
Sg4	*Se ha observado que en ocasiones las empresas por querer llegar a sus metas económicas, se ven inmersas en fraudes donde convencen a los contadores públicos a realizar prácticas fuera de la ley, de allí que esto depende de si este las acepta.* Los contadores aceptan a cambio de una retribución económica o un mayor puesto jerárquico, pero a la larga esto puede ocasionar perjuicio a las partes, desde sanciones económicas hasta la cárcel.	Si, el afán lucrativo de los accionistas puede inducir fraudes fiscales al promover la adopción de prácticas tributarias fuera de la ley.
Sg5	El fin lucro es una característica de toda empresa más si esta es sociedad, podría allí darse una tensión *si la junta de accionista no tiene ética y decide pedir al contador maneje una doble contabilidad con el fin de pagar menos impuestos*.	Sí, la falta de ética por parte de los accionistas, presiona al contador para manejar una doble contabilidad para reducir los impuestos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 44

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante E, propósito específico 4)

Subcategoría: el afán lucrativo de los accionistas principales/propietarios como fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional.	Sc1	Sc2	Sc3	Sc4	Sc5	Sr1	Sr2	Sr3	Sr4	Sr5	Sa1	Sa2	Sa3	Sa4	Sa5	Sg1	Sg2	Sg3	Sg4	Sg5	Total
Sí	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	X	18
No																					

Síntesis:

Sc: los sujetos de información afirmaron que el afán lucrativo de los accionistas es una fuente de tensiones entre aquéllos y los contadores públicos en su ejercicio profesional, pues los empresarios están interesados en incrementar las utilidades y reducir los impuestos; en consecuencia, presionan al contador para aplicar la contabilidad creativa, lo cual compromete su independencia y ética profesional.

Sr: Sí, pues el contador debe tomar en cuenta las decisiones de los accionistas para garantizar sus intereses y, al mismo tiempo tiene la obligación de cumplir con la administración tributaria.

Sa: Sí en la práctica la probabilidad de que se originen esas tensiones es grande. En caso de ocurrir obviamente una de las "soluciones al conflicto o tensión" es que el Contador ceda a las presiones. En este caso, si la coerción por parte de los accionistas principales/propietarios fue para imponer una interpretación, criterio o decisión en cuando al accionar del Contador, contrario al juicio y ética de este último, obviamente su independencia y ética profesional se verán comprometidas. En cuanto a la influencia sobre el juicio profesional, puede o no ocurrir. Sí el contador cede, no necesariamente debe ser una manifestación de que su juicio ha cambiado (puede seguir estando en desacuerdo, pero actúa según lineamientos de los accionistas principales/propietarios), lo que sería tan solo que ya su labor no ocurre en un ambiente de independencia.

Sg: Sí el afán lucrativo es una tensión, en la medida que la gerencia exige al contador evadir impuestos o elaborar una doble contabilidad, lo cual induce fraudes fiscales al promover la adopción de prácticas tributarias fuera de la ley.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.4. *El discurso de los sujetos de información sobre las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias*

En esta sección se analizan las respuestas expresadas en el discurso de los actores sobre las interrogantes formuladas para el alcance del propósito específico 5 de la investigación, orientado a interpretar a partir del pensamiento de Foucault, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

El inicio del diálogo entre el investigador y los entrevistados se basó en el siguiente propósito o disparador: Cuando se vincula el juicio profesional del contador público con el ámbito contable relacionado con la fiscalidad –y a pesar de la "objetividad" que debe prevalecer en el ejercicio práctico de aquel–, surgen las tensiones del juicio profesional del contador público en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad. En estas tensiones, participan los siguientes actores: a) los accionistas/socios mayoritarios, cuya motivación fundamental es la obtención del lucro (materializado en el beneficio contable-financiero de la entidad); b) los preparadores y presentadores de la información, cuya labor profesional se asume en principio alineada a la normatividad y legalidad; c) los auditores y revisores fiscales, asociados o no a firmas de contadores/auditores; y d) la autoridad tributaria/fiscal del territorio o ámbitos geográficos en los que tiene lugar la actividad económica de la entidad u organización). Así mismo, en la mayor parte de las tensiones derivadas de la actuación de los contadores públicos en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, los socios mayoritarios de la entidad son los actores que generalmente ejercen el poder, entendiéndose este último como un mecanismo o dispositivo de coerción en cuanto a la emisión del dictamen por

parte de los contadores, para alterar así la información de base para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

A partir del propósito expuesto se formularon las siguientes interrogantes:

A. A partir de la motivación anterior, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?
B. Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?
C. ¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?
D. ¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *Administración tributaria*?

Las interrogantes expuestas se formularon atendiendo a las siguientes categorías teóricas:

A. Tensión: conflicto de intereses, principal y agente.
B. Juicio profesional: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
C. Discurso de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.

D. Obligaciones tributarias: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.

5.4.1. *Significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos, en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa*

5.4.1.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 45, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: A partir de la motivación anterior, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores que ejercen el poder y obligaciones tributarias.

5.4.1.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 46 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (A) del propósito específico 5. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los*

contadores públicos, en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa (cuadro 46).

5.4.1.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Con frecuencia, en las organizaciones se generan conflictos como consecuencia de "los deseos de poder, de control, de las diferentes instancias que conforman estas unidades económicas, y de imposición de decisiones" (Álvarez, 2011, p. 147). En este caso, los que ejercen el poder, son aquellos "que han logrado en esa lucha una mejor posición en la organización, de acuerdo con una serie de disposiciones (habitus) y de capital (económico, cultural, intelectual, simbólico)" (p. 147).

Tales actores, exigen obediencia de sus subordinados, pero como el poder implica libertad, el mismo se ejerce sobre sujetos individuales o colectivos libres y actuantes que se enfrentan "con un campo de posibilidades en el que se puedan realizar diversas formas de conducirse, diversas reacciones y diversos comportamientos" (Foucault, 1988, p.87).

En estos términos, el poder en la organización se expresa por medio de "luchas que cuestionan el estatuto del individuo frente a lo que lo hace verdaderamente individuo y lo que lo separa de los otros" (Foucault, 1988, p. 59). Tales luchas, se ejercen como un mecanismo para enfrentar las formas de dominación; de explotación y, de sujeción de la subjetividad.

En tal sentido, Foucault (1999), advierte que el poder se "incardina en los cuerpos, en las prácticas, en los gestos de los seres humanos, pero también en los pensamientos, en las representaciones y en las racionalizaciones y hasta en el propio reconocimiento de nosotros mismos" (p. 17).

Por tanto, como lo expresan los sujetos de información Sc, Sr, Sa, y Sg, las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa pueden interpretarse como la consecuencia de: a) falta de experiencia del contador; b) carencia de ética profesional; c) falta de cultura tributaria de los dueños de la empresa; d) necesidad del contador de conservar el empleo, e) abuso de poder y; f) desconocimiento de la norma.

Así, en el contexto organizacional, las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios que ejercen el poder, se interpretan como una forma de expresión de las relaciones de poder, que por su "arraigo en el nexo social" coacciona y moldea el juicio profesional emitido por los contadores públicos para garantizar sus intereses al momento de cumplir con sus funciones relacionadas con la preparación y presentación de la información con fines tributarios.

La situación descrita coincide con la postura de los sujetos de *Sc1* y *Sc2,* pues las tensiones son un medio que presiona y coacciona la actuación del contador, para manipular la información financiera de la entidad con fines de evasión fiscal, aun cuanto esto significa el incumplimiento de sus principios éticos.

En estos términos, como lo expresa *Sa1* las tensiones pueden interpretarse como situaciones en las que los accionistas mayoritarios/propietarios de la organización toman decisiones ante una determinada situación y, con base en su experiencia, instintos (subjetividad), conductas similares de otros empresarios, etc., pueden en teoría con su poder intentar imponer su criterio por encima del conocimiento técnico, ética y juicio profesional del contador. Eventualmente dependiendo del grado de apertura de los accionistas, el contador podría con su discurso (al menos en teoría) a pesar de la cadena de mando/jerarquía, convencer a

los primeros de que su juicio es el correcto y conveniente para los intereses de la organización.

Al respecto, *Sr2* manifestó que ante las tensiones mencionadas el contador puede asumir los siguientes comportamientos: a) negarse a ejecutar la disposición, pues afecta su ética profesional; en consecuencia, basándose en el sustento técnico y legal propone a la alta gerencia replantear sus acciones; b) negarse a cumplir la orden y renunciar al cargo; c) presentar una denuncia ante los organismos de control para que puedan verificar prácticas evasivas de la alta gerencia y; d) acatar la orden, aun cuando afecten su juicio profesional.

Cuadro 45

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 5)

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Las *tensiones son negativas* si no se apegan a la parte *ética del contador*.	Tensiones negativas que afectan la ética del contador.
Sc2	Las *tensiones son negativas por la presión de los accionistas al contador para maquillar la información financiera la que a su vez repercute en la parte tributaria*	Las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios que ejercen el poder son negativas, pues se presiona al contador para maquillar la información financiera empleada para el cálculo de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.
Sc3	*Son negativas si los accionistas quieren ganar y quieren pagar menos*, ejercen presión para que la empresa obtenga mayores ingresos	Tensiones negativas, pues los accionistas presionan para obtener más utilidades y, pagar menos impuestos.
Sc4	*Los conflictos de interés no dejan en ocasiones que el contador aplique la normativa de forma correcta, afectando a la parte tributaria, algunos socios piden pagar menos impuesto y original en el contador conflicto para encontrar mecanismos de evasión que cumpla esos fines*, y ser bien vistos.	Las tensiones generan conflictos de intereses que inciden en la actuación del contador para aplicar la legislación tributaria con criterios éticos. En ocasiones, los socios presionan para bajar los impuestos; tensión que genera un conflicto en el contador, pues en contra de su profesionalismo y ética, es coaccionado para aplicar mecanismos de evasión fiscal.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc5	Existe una relación comercial directa y la responsabilidad aparentemente no recaerá sobre el emisor del dictamen.	No aportó información.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	La identificación de la calidad del asesor afecta directamente el juicio profesional del contador, pues *existe la percepción de que es mejor contador quien puede evadir o eludir impuestos y disminuir la carga tributaria* y bajo ese concepto se encaminan un sinnúmero de profesionales contables para promocionar su servicio, siendo un efecto directo de los intereses de los accionistas, generando tensiones en cuanto al juicio profesional y la competencia laboral.	Para algunos accionistas un contador competente tiene las habilidades para adoptar prácticas de evasión y elusión fiscal.
Sr2	Considero que dichas tensiones pueden generar *reacciones diversas en el contador, es posible que si niego rotundamente a ejecutar la disposición, si se va en contra de su juicio profesional y con sustento técnico y legal tratar de hacerle recapacitar a la alta gerencia, otra reacción podría ser negarse a cumplir la orden y renunciar al cargo; podría presentar una denuncia a los organismos de control para que puedan verificar prácticas evasivas de la alta gerencia; o simplemente para bajar las tensiones acatar la orden, aunque vaya*	Ante las tensiones, el contador puede asumir los siguientes comportamientos: a) negarse a ejecutar la disposición, pues afecta su ética profesional; en consecuencia, basándose en el sustento técnico y legal propone a la alta gerencia replantear sus acciones; b) negarse a cumplir la orden y renunciar al cargo

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	*en contra de su criterio.*	c) presentar una denuncia ante los organismos de control para que puedan verificar prácticas evasivas de la alta gerencia y; d) acatar la orden aun cuando afecten su juicio profesional.
Sr3	Los factores que se debe tomar en cuenta son la experiencia del contador, su ética profesional, la cultura tributaria de la empresa y de sus dueños y la necesidad de conservar su trabajo, el nivel de ingreso que recibe por su trabajo, debido a que si un contador tiene la necesidad de trabajar su criterio será moldeado de acuerdo a lo que señale el dueño.	Pueden interpretarse como: a) falta de experiencia del contador; b) carencia de ética profesional; c) falta de cultura tributaria de los dueños de la empresa y; d) necesidad del contador de conservar el empleo.
Sr4	Las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas o propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos se interpretan como *abuso de poder, ya que los accionistas están imponiendo órdenes que atentan contra los principios éticos del contador.*	Las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas o propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos se interpretan como abuso de poder, ya que los accionistas están imponiendo

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4		órdenes que atentan contra los principios éticos del contador.
Sr5	Al hablar de moldear se entendería que el contador no tiene el suficiente criterio profesional y, que existe por lo tanto, una desvalorización de la profesión como tal, lo que implicaría que el contador está en esa empresa, porque no le queda de otra o porque hay tanto profesionales de la rama que más vale tener algo a nada.	Al plantear que las tensiones se orientan a moldear al contador, se interpreta que éste carece de criterio profesional.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Las tensiones entre cada par de agentes pueden interpretarse como situaciones en las que cada par de actores (generalmente) se encuentran ante una determinada situación (por ejemplo, los accionistas mayoritarios/propietarios y el Contador), con base en su experiencia en la organización, instintos (subjetividad), conductas de empresarios similares, etc., pueden en teoría con su poder (explicado en la pregunta anterior) intentar imponer su criterio por encima del conocimiento técnico, ética y juicio profesional del Contador.*	Las tensiones entre cada par de agentes pueden interpretarse como situaciones en las que los actores se encuentran ante una determinada situación y, con base en su experiencia en la organización, instintos (subjetividad), conductas de empresarios similares, etc. pueden en teoría con su poder intentar imponer su criterio por encima del conocimiento técnico, ética y juicio profesional del Contador.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Eventualmente, dependiendo del grado de apertura de accionistas mayoritarios/propietarios, esa tensión podría (al menos en teoría), sobre todo si es capaz de convencer con su discurso, y a pesar de la cadena de mando/jerarquía, a los primeros de que su juicio es el correcto y conveniente a los intereses de la organización.*	Eventualmente, dependiendo del grado de apertura de accionistas mayoritarios/propietarios, esa tensión podría (al menos en teoría), sobre todo si es capaz de convencer con su discurso, y a pesar de la cadena de mando/jerarquía, a los primeros de que su juicio es el correcto y conveniente a los intereses de la organización.
Sa2	*Los accionistas o propietarios ejercen su poder al que quedan sometidos los contadores públicos que se ven obligados a obedecerles. Esto genera tensiones, más que entre mandante y mandado que también las hay, en el propio mandado quien debe cumplir con las órdenes dictadas por quienes ejercen el poder. La mayoría de las veces, el cumplimiento de la orden está en contravención con las disposiciones del ordenamiento jurídico tributario y esa es la causa de la tensión.*	Los accionistas o propietarios ejercen su poder al que quedan sometidos los contadores públicos que se ven obligados a obedecerles. Esto genera tensiones, pues el contador público debe cumplir con las órdenes dictadas por quienes ejercen el poder. La mayoría de las veces, el cumplimiento de la orden está en contravención con las disposiciones del ordenamiento jurídico tributario y esa es la causa de la tensión.
Sa3	*En caso de que el contador acepte los lineamientos de los grupos de poder, se convierte en un actor subordinado que por la presión transgrede sus principios éticos y su independencia. En contraste, un contador que reacciona y no acepta las directrices que afectan su desempeño profesional,*	En caso de que el contador acepte los lineamientos de los grupos de poder, se convierte en un actor subordinado que por la presión transgrede sus

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*se posiciona como un "sujeto libre" con capacidad de independencia para emitir el juicio.*	principios éticos y su independencia. En contraste, un contador que reacciona y no acepta las directrices que afectan su desempeño profesional, se posiciona como un "sujeto libre" con capacidad de independencia para emitir el juicio.
Sa4	Hay contadores que tienen su trayectoria y sustentan sus principios éticos, sea en organizaciones informales o formales y tienden a realizar sus declaraciones y estados de manera más ajustada a la realidad. Lo que no sucede lastimosamente cuando inician contadores recién graduados debido a la falta de experiencia, o la falta de fuentes de trabajo; en las Pymes tratan de amoldar para que el contador se ajuste bajo los requerimientos de los estados financieros que se deben presentar al fisco, es decir, el accionista le moldea al contador a sus requerimientos y el contador pasa a ser elaborar de estados fiscales o formularios para tributos y no estados financieros como deben ser, los contadores especialmente en las pequeñas empresas y Pymes han pasado a ser personas que generan formularios para el fisco. En las	No aportó información

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	empresas grandes los contadores se ajustan más a la presentación de estados financieros reales.	
Sa5	-A pesar de cualquier irregularidad o los factores de poder que puedan incidir en el contador para que surja determinada conducta que pueda favorecer a la organización y pagar menos impuestos, el contador profesional debe regirse por lo que establecen los principios ética y los lineamientos expresos de cada ley de orden tributaria y para ello tenemos expresado en cada uno de nuestros países el principio de legalidad y sabemos los contadores públicos que en el momento de cuantificar cualquier obligación tributaria, tenemos que hacerlo de la forma más apegada a las leyes tributarias , consiguiente un beneficios no solo pagar el monto correcto, sino evitar sanciones a la empresa, a los propietarios que piensen están pagando más pero resultar que si dejan de pagar pueden acarear sanciones de orden tributario que pueden superar las expectativas financieras de la organización. Es mejor cumplir una obligación por los montos que establecen las leyes para evitar sanciones posteriores que pueden llegar a afectar el	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	flujo de caja de la organización, pudiendo ser peor para los accionistas o propietarios.	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*El principal aspecto a considerar en la contratación de un contador es su experticia, su dominio de la norma, sin esas características se pueden generar tensiones entre las gerencias o accionistas o socios y el contador.* La poca experticia o desconocimiento podría ocasionar multas o pagos en exceso de impuestos, perjudicando a la empresa.	El principal aspecto a considerar en la contratación de un contador es su experticia, su dominio de la norma; sin esas características se pueden generar tensiones entre la gerencia, los accionistas o socios y el contador.
Sg2	En las empresas deben existir jerarquías, cada trabajador o funcionario debe cumplir con el objetivo para el cual fue contratado. El profesional contable debe actuar con ética y como asesores de empresas, ello le asegura mantener su trabajo.	No aportó información.
Sg3	No contestó.	No contestó.
Sg4	Las tensiones se dan por un mal asesoramiento, el profesional debe prever todo contingencias que puedan ocurrir en la parte tributaria, si ello no se da se provee tensiones entre el contador y los directivos.	Falta de asesoramiento.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 45

¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg5	Las tensiones como la falta de experiencia, lucro, la normativa, afectan al contador si éste en primer lugar carece de experiencia, carece de un comportamiento profesional, de un comportamiento ético, entendiéndose por ética el análisis sistemático y crítico de la moralidad. La ética debe guiar el proceder de todo profesional en todas las áreas, sirve de motor, freno o de dirección según los casos al momento de actuar, le permite no incurrir en conductas equivocadas en su comportamiento profesional, ya que la ética no solo regula lo que debe hacer o no, sino también el cómo debe hacer.	Se interpretan como falta de experiencia, o carencia de ética.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 46

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 5)

Subcategoría: *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Tensión	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**
Juicio profesional	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**
Obligaciones tributarias	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**

Síntesis:

Sc: las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa son negativas, pues significan una presión para que el contador actué en contra de sus principios éticos y, proceda a la manipulación de la información financiera de la entidad con fines de evasión fiscal.

Sr: ante las tensiones, el contador puede asumir los siguientes comportamientos: a) negarse a ejecutar la disposición, pues afecta su ética profesional; en consecuencia, basándose en el sustento técnico y legal propone a la alta gerencia replantear sus acciones; b) negarse a cumplir la orden y renunciar al cargo; c) presentar una denuncia ante los organismos de control para que puedan verificar prácticas evasivas de la alta gerencia y; d) acatar la orden aun cuando afecten su juicio profesional.

Así mismo, para estos sujetos las tensiones pueden interpretarse como: a) falta de experiencia del contador; b) carencia de ética profesional; c) falta de cultura tributaria de los dueños de la empresa; d) necesidad del contador de conservar el empleo; y, e) abuso de poder.

Sa: las tensiones pueden interpretarse como situaciones en las que los actores se encuentran ante una determinada situación y, con base en su

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 46

Subcategoría: *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los contadores públicos en el cumplimiento de sus funciones en la organización/entidad que informa*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis: experiencia en la organización, instintos (subjetividad), conductas de empresarios similares, etc., pueden en teoría con su poder intentar imponer su criterio por encima del conocimiento técnico, ética y juicio profesional del Contador. Eventualmente, dependiendo del grado de apertura de accionistas mayoritarios/propietarios esa tensión podría (al menos en teoría) convencer con su discurso, y a pesar de la cadena de mando/jerarquía, a los empresarios de que el juicio del contador es el correcto y conveniente para los intereses de la organización. *Sg*: la falta de experticia, de asesoramiento, de ética y, el desconocimiento de la norma, son los principales factores que generan tensiones entre la gerencia, los accionistas o socios y el contador.																					

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.4.2. *Significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*

5.4.2.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 47, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores que ejercen el poder y obligaciones tributarias.

5.4.2.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 48 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (B) del propósito específico 5. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*

5.4.2.3. Fase 3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Como se afirmó en la interrogante anterior, las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios/propietarios en el ejercicio del poder, son una expresión de las relaciones de poder gestadas en la organización. Las mismas, se caracterizan por la fuerza y el enfrentamiento. Estas son reversibles, pues no existen "relaciones de poder que triunfen por completo y cuya dominación sea imposible de eludir" (Foucault, 2012, p.77).

Las relaciones descritas, crean la posibilidad "de una resistencia, y porque hay posibilidad de resistencia y resistencia real, el poder de quien domina trata de mantenerse con mucha más fuerza, con mucha más astucia cuanto más grande es esa Resistencia a eludir" (Foucault, 2012, p.77).

En el caso concreto de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas que ejercen el poder organizacional y la Administración tributaria, los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg* afirmaron que éstas significan un comportamiento antiético y, una carencia de cultura tributaria por parte de los accionistas mayoritarios. Por el incumplimiento de la legislación tributaria, las acciones mencionadas inducen la evasión y elusión fiscal, las cuales afectan la recaudación de ingresos del País y, por ende, la implementación de la política fiscal.

En tal sentido, *Sa1* afirmó que los accionistas mayoritarios para garantizar el fin último de maximizar sus beneficios económico-contables, intentarán interpretar la normativa y actuar aprovechando las "ventanas" que estas tienen, como las exenciones y exoneraciones; al tiempo que la Administración tributaria, intentará recaudar la mayor cantidad de tributos posibles, de acuerdo con lo establecido en la Ley y demás instrumentos fiscales.

De este modo, como los intereses de ambos actores son contrapuestos, eventualmente una situación o hecho imponible puede ser interpretado de manera distinta por uno y otro, de acuerdo con sus intereses/fines naturales, originando así una eventual tensión. Esta se resuelve casi siempre por la imposición del poder de uno sobre otro. En este caso, la Administración tributaria usará y llevará hasta el final las herramientas y procedimientos legales previstos para ello, por lo cual se espera que se imponga su criterio.

Sobre la base de los argumentos expuestos, el contador público se enfrenta al poder de la gerencia y de los grupos mayoritarios, en la medida que como sujeto libre se resiste a la adopción de prácticas de manipulación de la información, así como de apoyarse en los vacíos de la norma para incumplir con las obligaciones tributarias de la entidad que informa. Por ende, la resistencia del contador público se apoya en una actuación integra fundamentada en sus principios éticos.

Cuadro 47

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 5)

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	*Los accionistas minoritarios se verán afectados y sometidos a los accionistas mayoritarios como consecuentes de menores utilidades*, ya que al obtener *menores utilidades se paga menos impuestos*. Varios gerentes tienen esa finalidad.	Tales tensiones afectan a los accionistas minoritarios, pues reciben menos utilidades. Las mismas, también afectan a la administración tributaria en la medida que se evaden las leyes para pagar menos impuestos. Esto último afecta la recaudación de ingresos y por ende la implementación de la política fiscal.
Sc2	Las tensiones son inadecuadas, *antiéticas* por *el lucro que los accionistas desean lograr* en mayor escala y a costa de ello *incumplen con la administración tributaria.*	Las tensiones son antiéticas, pues priorizan el afán de lucro de los accionistas dejando a un lado los objetivos de la organización. Tales tensiones, inducen el incumplimiento de la legislación tributaria.
Sc3	*Los accionistas siempre quieren ganar más que la administración tributaria*, solo *el 1% de los contribuyentes pagan lo que es correcto.*	Las tensiones se traducen en evasión fiscal, pues solamente el 1% de los contribuyentes cumple legalmente con sus obligaciones tributarias.
Sc4	Al existir tensiones entre los accionistas y la administración tributaria, los primeros tienden a cerrar empresa con la finalidad de pagar la menor carga tributaria.	No aportó información
Sc5	Se interpreta en el ámbito de obtener mejores beneficios, *la falta de*	- Desconocimiento de la importancia de la

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc5	*visión social de los tributo*s y la no existencia real de la ciudadanía fiscal.	tributación para el desarrollo social. - Carencia de cultura tributaria o ciudadanía fiscal.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	*Encontrar vacíos legales e interpretaciones normativas se convierten en prioridad para los profesionales contables con el afán de maximizar los beneficios de los accionistas, utilizando mecanismos que permitan eludir impuestos.* El accionista generalmente busca una respuesta o una solución normativa a la que el contador se ve encaminado a aplicar.	- El contador busca los vacíos legales para maximizar las utilidades de los accionistas. - Aplicación de prácticas de elusión fiscal.
Sr2	Toda práctica elusiva tiene sus consecuencias si el organismo de control realiza un proceso de control; por lo tanto, las tensiones que se podrían generar entre la alta gerencia y el contador pueden provocar que intenten cubrirse mutuamente, o por el contrario el contador decida denunciar a la Administración tributaria todas estas prácticas que generaron pagar un valor menor al debido. En todo caso, si se logra descubrir que existió dolo, el ente de control tiene la obligación de denunciar ante la Fiscalía el presunto delito	- Defraudación tributaria.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	de *defraudación tributaria.*	
Sr3	El contador o la empresa no debe pretender *evadir impuestos* (no pagar), ni tampoco *eludir impuestos* (beneficiarse o esconder una práctica escudándose en una norma), lo que se debe realizar es una planificación tributaria y financiera que nace de un conocimiento claro de la norma y utilizar los beneficios tributarios adecuadas y si el día de mañana me revisa el SRI no existirá ninguna glosa o valor a pagar porque tengo la capacidad y sustento de lo realizado.	Se interpretan como evasión o elusión fiscal según sea el caso.
	Las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas o propietarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades o dividendos pueden interpretarse como *elusión o evasión tributaria*, ya que por el afán de tener mejores utilidades tratan de engañar al fisco con la utilización de planificaciones tributarias	Evasión o elusión tributaria según sea el caso.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	agresivas.	
Sr5	En este punto se podría indicar que el conociendo del accionista podría llevar a la realización de *actos de evasión a través de la presión ejercida al contador o en conjunto (aceptación voluntaria) y también a la realización de actos de elusión por la existencia de vacíos legales*.	Evasión a través de la presión ejercida al contador, o elusión por la existencia de vacíos legales.
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Las tensiones entre cada par de agentes pueden interpretarse como situaciones en las que (generalmente) un par de actores se encuentran ante una determinada situación (por ejemplo, los accionistas* mayoritarios/ *Propietarios y la Administración tributaria), en los que quien por naturaleza o derivado de la Ley y los procedimientos convencionales tenga poder, intentará ejercerlo. Así, los primeros (para garantizar el fin último de maximizar sus beneficios económico-contables) intentarán tanto interpretar las normativas como actual (incluso aprovechando las "ventanas" o resquicios que estas tienen, como las exenciones, exoneraciones) para hacerlo;*	Las tensiones entre cada par de agentes pueden interpretarse como situaciones en las que (generalmente) un par de actores se encuentran ante una determinada situación (por ejemplo, los accionistas mayoritarios/ Propietarios y la Administración tributaria), Así, los primeros (para garantizar el fin último de maximizar sus beneficios económico-contables) intentarán tanto interpretar las normativas como actual (incluso aprovechando las "ventanas" o resquicios que estas tienen, como las exenciones, exoneraciones) para hacerlo; y la segunda, intentará

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*y la segunda, intentará (o en general se espera que lo haga) recaudar la mayor cantidad de tributos posibles, de acuerdo con lo establecido en la Ley y demás instrumentos fiscales. Como los intereses son contrapuestos, eventualmente una situación o hecho imponible puede ser interpretado de manera distinta por uno y otro, de acuerdo con sus intereses/fines naturales, originando así una eventual tensión. Esta se resuelve casi siempre por la imposición del poder de uno sobre otro: en este caso, la Administración tributaria usará y llevará hasta el final las herramientas y procedimientos legales previstos para ello, por lo cual se espera que se imponga su criterio* (en países como Venezuela es lo usual; en países con mayor desarrollo institucional, puede ocurrir que cualquiera de las dos partes se imponga al final).	recaudar la mayor cantidad de tributos posibles de acuerdo con lo establecido en la Ley y demás instrumentos fiscales. Como los intereses son contrapuestos, eventualmente una situación o hecho imponible puede ser interpretado de manera distinta por uno y otro, de acuerdo con sus intereses/fines naturales, originando así una eventual tensión. Esta se resuelve casi siempre por la imposición del poder de uno sobre otro: en este caso, la Administración tributaria usará y llevará hasta el final las herramientas y procedimientos legales previstos para ello, por lo cual se espera que se imponga su criterio.
Sa2	La mayoría de las veces *los propietarios no dan mayor importancia a este tipo de tensiones cuando los contadores públicos son sus subordinados,* como señalé en el punto anterior, donde hacen ejercicio de su poder. *Distinto es cuando se trata de personas ajenas o independientes, como los auditores, comisario y revisores fiscales, en este caso la tensión puede causar ruptura de las relaciones o una de las partes termina por aceptar el ejercicio del poder que deriva del conocimiento.*	Las tensiones derivadas del ejercicio de poder de los accionistas mayoritarios sobre el contador no tienen mayor importancia para los propietarios de la entidad. A diferencia de esta situación, cuando la tensión se presenta con personas ajenas o independientes, como los auditores, comisario y revisores fiscales, se puede generar la ruptura de las relaciones o una de las partes termina por aceptar el ejercicio del poder que deriva del conocimiento.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	*Tales prácticas pueden generar evasión o elusión fiscal según sea el caso. Ambas, se configuran como un fraude contra el Estado, pues se afecta la recaudación de impuestos y por ende, la implementación de la política fiscal.*	Tales prácticas pueden generar evasión o elusión fiscal según sea el caso. Ambas, se configuran como un fraude contra el Estado, pues se afecta la recaudación de impuestos y por ende, la implementación de la política fiscal.
Sa4	En el Ecuador tenemos la normativa tributaria que constantemente se está haciendo ajustes en los proyectos de sus normas, artículos e impuestos. El diseño de la normativa no es el problema, el problema es en su aplicación y desconocimiento muchas veces de los nuevos graduados que no lo tienen sustentado. -También en ocasiones los accionistas desconocen las sanciones que tiene la normativa, que no son solo de tipo civil sino también penal, acarreando una serie de prisión y diferentes parámetros por el incumplimiento, así como sanciones por el lavado de activos.	No aportó información.
Sa5	-Si los accionistas logran pagan menos impuestos pueden generar un margen de utilidad adicional por el impuesto que dejen de pagar, pero en el sentido expreso de que se cumpla lo que establece las leyes tributarias no debería haber ningún inconveniente, ninguna	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	irregularidad.	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Si la normativa es aplicada correctamente y se busca todos los beneficios que consten en la misma no debe existir tensión.	No aportó información.
Sg2	No existen tensiones si las decisiones que se tomen en la preparación de los estados financieros y declaraciones de impuestos están correctamente elaboradas y correctamente sustentados.	No aportó información.
Sg3	No contestó.	No contestó.
Sg4	La utilidad o dividendos a repartir al final de un año, es equitativo, acorde a la utilidad que genere la contabilidad, la contabilidad es la base para determinar la pérdida o ganancia, mientras más aporte accionario se tenga, la utilidad a percibir será en mayor proporción.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 47

Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg5	Un contador que cede a las presiones por parte de un grupo de accionistas, manipulando la información financiera, afecta no solo a los accionistas minoristas, sino también a toda la empresa, de allí que los trabajadores también se verían afectados al recibir menos utilidades.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 48

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante B, propósito específico 5)

Subcategoría: *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Tensión	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X								**12**
Juicio profesional	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X								**12**
Discurso de los actores	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X								**12**
Obligaciones tributarias	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X								**12**

Síntesis:

Sc: las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal, significan un comportamiento antiético y, una carencia de cultura tributaria por parte de los accionistas mayoritarios. Esto, induce la evasión fiscal a través del incumplimiento de la legislación tributaria; acción que afecta la recaudación de ingresos del País y, por ende, la implementación de la política fiscal.

Sr: las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal, significan una defraudación a la administración tributaria realizada a través de prácticas de evasión por la presión ejercida por la gerencia al contador, o de elusión por la existencia de vacíos legales.

Sa: los accionistas mayoritarios para garantizar el fin último de maximizar sus beneficios económico-contables intentarán interpretar la normativa y actuar aprovechando las "ventanas" o resquicios que estas tienen, como las exenciones y exoneraciones; al tiempo que la Administración tributaria, intentará recaudar la mayor cantidad de tributos posibles, de acuerdo con lo establecido en la Ley y demás instrumentos fiscales.

Como los intereses son contrapuestos, eventualmente una situación o hecho imponible puede ser interpretado de manera distinta por uno y otro,

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 48

Subcategoría: *significado de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/ y la Administración tributaria, a través de los instrumentos legales y la política fiscal.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis: de acuerdo con sus intereses/fines naturales, originando así una eventual tensión. Esta se resuelve casi siempre por la imposición del poder de uno sobre otro. En este caso, la Administración tributaria usará y llevará hasta el final las herramientas y procedimientos legales previstos para ello, por lo cual se espera que se imponga su criterio. *Sg:* no aportó información.																					

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.4.3. *Consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*

5.4.3.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 49, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores que ejercen el poder y obligaciones tributarias.

5.4.3.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 50 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los entrevistados sobre la interrogante (C) del propósito específico 5. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*

5.4.2.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Entre las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, se encuentran la elusión y la evasión tributaria.

Para Ochoa (2013), la elusión se presenta cuando los contribuyentes -en este caso la entidad que informa-, pretende "eludir" la aplicación de una determinada norma tributaria, acogiéndose a la adopción de otra norma del mismo ordenamiento; mientras que la evasión, promueve una actuación directa sobre el mandato expresado por el legislador en la norma, que supone una transgresión directa del deber de contribuir.

Con respecto a la evasión, Patiño, Mendoza, Quintanilla y Díaz (2019) la conciben como un fenómeno social, derivado de múltiples causas, destacando la desconfianza e inconformidad de los contribuyentes con el funcionamiento y características del sistema tributario vigente.

Los autores advierten que, los consumidores racionales son los actores que toman la decisión de cumplir o evadir sus obligaciones tributarias. Para ello, comparan el costo-beneficio de la tributación. No obstante, como lo afirma Piolatto (2010) las autoridades fiscales se encuentran limitadas para hacer frente a la evasión, por la carencia de instrumentos disponibles. Estas últimas, solamente aplican incentivos (reducción de tasas de impuestos) y castigos (elevadas multas y ejecución de auditorías sofisticadas).

Así mismo, Piolatto (2010) afirma que la reducción de la evasión fiscal no siempre se traduce en un incremento de la eficiencia, pues solamente implica un mecanismo distinto de redistribución del ingreso, el cual pasará de la empresa al

gobierno, que debería emplearlo en la generación más bienes públicos, mejorar su calidad o para reducir las tasas impositivas.

Tal postura coincide con lo expuesto por *Sc, Sr, Sa* y *Sg*, pues las consecuencias que tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias las concretan los sujetos de información en los siguientes términos: a) la disminución de las obligaciones tributarias de la entidad; b) la reducción de la bonificación de los empleados correspondiente a su participación en las utilidades de la empresa; c) el juicio penal del contador y del gerente o representante legal; y, d) las sanciones, glosas, multas, intereses, recargos y prisión. Todas ellas se relacionan con los efectos de la evasión y elusión tributaria.

Ahora bien, además de la evasión fiscal, la doctrina actual en el contexto internacional ha incorporado el concepto asociado al abuso, entendido en líneas generales, como una operación que involucra actos, negocios o contratos fraudulentos para simular una situación, o sin propósito comercial o económico aparente; dicho de otra forma, una operación que no posee sustancia económica. Al respecto, el Center for Economic and Social Rights (CESR), la Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (ACIJ) y el Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad (Dejusticia), et al. (2018), denotan que las prácticas abusivas implican el desvío de los fondos que pudieron haberse "invertido para la protección o el cumplimiento de las obligaciones de derechos humanos de los Estados" (p. 3).

Por ello, algunos países como Argentina, Colombia, México y Estados Unidos han incorporado en la doctrina tributaria normas anti-abuso. Específicamente, en Argentina a través de esta normativa, se comenzó a regular el funcionamiento de las jurisdicciones de baja o nula tributación y, los niveles de endeudamiento de las empresas vinculadas. Por su parte, en Colombia la normatividad anti-abuso se ha acentuado en el tratamiento de los ingresos recibidos por las entidades controladas

en el exterior. Y, más recientemente, en México, la normatividad anti-abuso faculta a la agencia tributaria nacional "para redefinir los actos jurídicos de un contribuyente cuando estos generen un beneficio fiscal […] pero carezcan de una razón de negocios o beneficio económico equivalente (Gómez y Morán, 2020, p. 3).

Cuadro 49

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 5)

¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	Discurso	**Sub categoría empírica:** *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Aparte de estas tensiones el cumplimiento sería erróneo, no *reflejarían la realidad económica de la empresa, reflejaría los intereses de los administradores*. Al no cumplir adecuadamente las obligaciones tributarias *estarían sujetos a sanciones, multas clausura y auditorias tributarias.*	La información presentada no se correspondería con la verdadera realidad de la entidad; la misma reflejaría los intereses de los administradores. Entre las consecuencias, se encuentran sanciones, multas, clausuras y auditorías tributarias.
Sc2	Al *omitir información y reportar información falsa*, al solicitar documentos de evidencia o sustento, al verificar la información tendrá vacíos, provocando *sanciones para el contador, multa, clausura, cierre de la empresa, ir a instancias legales.*	Como consecuencia de omitir y reportar información falsa se pueden generar sanciones para el contador, multa, clausura y cierre de la empresa.
Sc3	Se *paga menos impuestos*.	Se pagan menos impuestos.
Sc4	*Repercuten sobre el prepuesto general del Estado, al dejar de percibir los ingresos el Estado no realiza obras.*	No aportó información.
Sc5	Conllevan el cumplimiento parcial de las obligaciones tributarias.	No aportó información.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	El efecto se refleja cuando se inician procesos de control y se evalúan los criterios aplicados por el contribuyente para liquidar	Pago por impuestos de periodos fiscales anteriores.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 49

¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	Discurso	**Sub categoría empírica:** *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	correctamente los impuestos, la interpretación de la normativa o la falta de su aplicación completa ha generado obligaciones de *pago por impuestos de periodos fiscales anteriores.*	
Sr2	Desde el lado del Fisco, evidentemente existirá una afectación en la recaudación de impuestos que financian más del 50% del Presupuesto General del Estado, incrementándose la brecha de veracidad de las declaraciones. Desde el punto de vista de la alta gerencia posiblemente con esta "Planificación tributaria" *termine pagando menos de lo debido al Fisco y a sus empleados que por derecho laboral, tienen para participar de las utilidades que genera la empresa*. Desde el punto de vista del contador, no le veo ningún "beneficio", más bien la posibilidad de ser *denunciado por defraudación tributaria por lo que deberá afrontar un juicio penal conjuntamente con el Gerente o representante legal de la empresa, en la cual deliberadamente existió la intensión de defraudar al Fisco.*	- Reducción del pago de impuestos, así como de la bonificación de los empleados correspondiente a su participación en las utilidades de la empresa. - Defraudación tributaria. - Juicio penal del contador y del gerente o representante legal.
Sr3	Las consecuencias *aparecen al momento de control de la AT y se producen sanciones, glosas y valores a pagar* por ende las tensiones se convierten en recursos para las empresas por realizar inadecuadamente el cumplimiento de obligaciones tributarias.	- Sanciones, glosas y valores a pagar

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 49

¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	Discurso	**Sub categoría empírica:** *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la Administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	Si los accionistas o propietarios de una organización realizan prácticas de elusión o evasión estarán sujetos al pago de lo que pretendieron perjudicar al fisco más multas, intereses y recargos; adicionalmente, si se comprueba la intención de perjudicar al fisco se encontrarían inmersos en un delito de defraudación que es penado con prisión.	Multas, intereses, recargos y prisión
Sr5	De acuerdo a la aceptación del contador a ceder a las exigencias de los accionistas pueden generar como se ha señalado en la pregunta anterior, actos de evasión o elusión tributaria.	No aportó información
Sa1	*Dependiendo de la solución final (es decir, que quién ceda a los mecanismos de coerción: 1) entre accionistas mayoritarios/propietarios y Contador; y 2) entre los accionistas mayoritarios/propietarios y la Administración tributaria), puede devenir en incumplimiento (total o parcial) de tales obligaciones, con las consecuentes penas que establece la Normativa (multas, prisión, otras: como la reputación y daño a la confianza de la organización)*	Dependiendo de la solución final (es decir, que quién ceda a los mecanismos de coerción: 1) entre accionistas mayoritarios/propietarios y Contador; y 2) entre los accionistas mayoritarios/propietarios y la Administración tributaria), puede devenir en incumplimiento (total o parcial) de tales obligaciones, con las consecuentes penas que establece la Normativa (multas, prisión, otras: como la reputación

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 49

¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	Discurso	**Sub categoría empírica:** *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*En el caso 1), si quien cede es el Contador, esta última sería la consecuencia, lo mismo que en 2) si quien cede al final es la Administración tributaria.* En mi criterio, lo más probable es que en 1) ceda el Contador y en 2) los accionistas mayoritarios/propietarios, con lo cual en la práctica habrá infra cumplimiento y sobrecumplimiento, respectivamente, de las obligaciones tributarias de la entidad que informa (organización, en el lenguaje que he usado).	y daño a la confianza de la organización). En el caso 1), si quien cede es el Contador, esta última sería la consecuencia, lo mismo que en 2) si quien cede al final es la administración tributaria.
Sa2	Como señalé en el punto anterior, si no hay intermediación de otros actores ajenos o independientes de los propietarios, *las obligaciones tributarias se cumplen ajustadas a las exigencias de estos. Si hay intermediación de actores ajenos o independientes, la mayoría de las veces se termina dando cumplimiento a las disposiciones legales*.	Si no hay intermediación de otros actores ajenos o independientes de los propietarios, las obligaciones tributarias se cumplen ajustados a las exigencias de estos. Si hay intermediación de actores ajenos o independientes, la mayoría de las veces se termina dando cumplimiento a las disposiciones legales.
Sa3	*Reducción de los impuestos, con el riesgo de enfrentar cierre, multas, sanciones y cárcel para los responsables en caso de que las entidades de administración tributaria adviertan la existencia de actos ilegales relacionados con elusión o evasión fiscal.*	Reducción de los impuestos, con el riesgo de enfrentar cierre, multas, sanciones y cárcel para los responsables en caso de que las entidades de administración tributaria adviertan la existencia de actos ilegales relacionados con elusión o evasión fiscal.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 49

¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	Discurso	**Sub categoría empírica:** *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	Consecuencias de la empresa a favor, aquellas empresas que no cumplen van a tener un ingreso extra, pero el gobierno se va a ver perjudicado porque el tributo no se llega al cien por ciento.	Ingresos extras para la empresa.
Sa5	-Puede acarrear *multas, sanciones, recargos por intereses* por el incumplimiento de obligaciones tributarias y eso puede ser perjudicial desde el punto de vista financiero para la organización y puede alterar las operaciones de la entidad sin lugar a duda afectando hasta la continuidad de las organización en el tiempo, es preferible cumplir con las obligaciones tributarias y evitar hasta el cierre de los establecimientos que puede generar pérdidas por dejar de vender en el caso de una empresa comercial durante días o clausura	Multas, sanciones y recargo de intereses.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Cumplir con las obligaciones tributarias en primordial para que la empresa se posiciones como una empresa sólida, las tensiones se originan si el contador no cumple con el pago de impuesto, como el IVA, el impuesto a la renta por desconocimiento o falta de experticia, este incumpla con sus funciones y origine para le empresa el pago de *multas, sanciones o clausuras.* La gerencia debe estar muy involucrada y recibiendo informes por lo menos mensuales que den seguridad de la información que se está declarando	Multas, sanciones o clausuras.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 49

¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	Discurso	**Sub categoría empírica:** *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	y velar por que las obligaciones se paguen y presenten dentro del tiempo estipulado por los organismos de control.	
Sg2	Si todos estos informes no cumplen los requisitos de los organismos de control, ello si va a generar tensiones entre gerente y contador por las *multas, sanciones o clausura* que se aplique a la empresa.	Multas, sanciones o clausura.
Sg3	No contestó.	No contestó.
Sg4	Si la contabilidad no es exacta y apegada a la norma, puede tomarse como un *fraude*, lo que lleva a perjudicar a la administración tributaria y a la sociedad.	Fraude
Sg5	Si la información utilizada para pagar los impuestos no es real, las obligaciones tributarias sin duda se verían afectadas, el pago de impuestos como el IVA e impuesto a la Renta e ICE se verían afectados, dando como consecuente una *baja recaudación de la administración y la no generación de obras prioritarias para el país*.	Se reduce la recaudación de ingresos y, por ende, las inversiones en obras que contribuyen con el desarrollo social.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 50

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante C, propósito específico 5)

Subcategoría: *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Tensión	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	**17**
Juicio profesional	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	**17**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	**17**
Obligaciones tributarias	X	X	X			X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	**17**

Síntesis:

Sc: las principales consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa se resumen en: a) la información financiera presentada no se corresponde con la verdadera realidad de la entidad; la misma reflejaría los intereses de los administradores; y, b) multa, clausura, cierre de la empresa y sanciones legales para el contador.

Sr: las principales consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa se resumen en: a) Reducción del pago de impuestos; b) disminución de la bonificación de los empleados correspondiente a su participación en las utilidades de la empresa; c) juicio penal del contador y del gerente o representante legal; d) sanciones, glosas, multas, intereses, recargos y prisión.

Sa: las principales consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa se resumen en la reducción de los impuestos con el riesgo de enfrentar cierre, multas, sanciones, recargo de intereses y cárcel para los responsables en caso de que las entidades de administración tributaria adviertan la existencia de actos ilegales relacionados con elusión o evasión fiscal.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 50

Subcategoría: *consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**15**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis: *Sg*: las principales consecuencias de las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa se resumen en multas, sanciones, clausura y fraude.																					

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.4.4. *Incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*

5.4.4.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 51, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores que ejercen el poder y obligaciones tributarias.

5.4.4.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 52 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de estudio sobre la interrogante (D) del propósito específico 5. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada: *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*

5.4.4.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Un rasgo que caracteriza la profesión contable, es la responsabilidad del contador de actuar en interés público (IESBA, 2018). Entre sus funciones se encuentra, el asesoramiento y acompañamiento de las organizaciones para cumplir con sus objetivos y, proteger los intereses de sus accionistas y demás miembros. Todo ello, se fundamenta en una actuación integra apegada a los principios éticos establecidos en el Código de ética para profesionales de la contabilidad.

Por tanto, cuando el contador público actúa con una conducta inapropiada como la evidenciada en las tensiones entre su juicio profesional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, adopta un comportamiento distanciado de los principios éticos, obvia el interés público y, desprestigia la profesión contable (Agudelo y Viloria, 2017).

Tal argumento coincide con la postura de los sujetos de información *Sc,* pues las tensiones evidenciadas en esta investigación generan una pérdida de confianza y credibilidad en la profesión contable. Sus efectos también se manifiestan sobre los demás grupos de interés de la organización, en la medida que se afecta la sociedad en general.

Al respecto, *Sa1* expresó que las tensiones derivadas del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria inciden sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público en los siguientes términos:

A. Afectan al contador en términos de bienestar (consecuencias sobre su remuneración/honorarios), así como en su autoestima, confianza en su juicio profesional y conocimientos técnicos.

B. A los restantes grupos de interés podría favorecerles (al menos en teoría), si cualquier criterio impuesto por coerción de los accionistas mayoritarios/propietarios se traduce en mayores beneficios (y por tanto, en mayores dividendos). No obstante, también puede afectarles negativamente, por ejemplo, cuando se trata de decisiones sobre inversiones, activos, etc., toda vez que sus criterios no siempre cuentan por ser minoritarios.
C. El interés público se afecta, principalmente, por la menor contribución de los particulares, lo cual merma los recursos con que cuentan los distintos niveles de gobierno para atender las necesidades colectivas.

Además, como lo expresan los sujetos de información, *Sr* las tensiones mencionadas inciden en: a) la actuación del contador público, que conjuntamente con el representante legal de la empresa, es responsable de las obligaciones tributarias, cuyo incumplimiento puede generar sanciones e incluso prisión; b) el interés público, pues los recursos derivados de la tributación se invierten en obras y servicios para beneficio de la sociedad en general; y, c) los accionistas minoritarios, pues el incumplimiento de las obligaciones tributarias implica sanciones por parte de la administración tributaria para todos los accionistas de la entidad.

Cuadro 51

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 5)

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Las tensiones afectan principalmente *el desempeño del contador, pues no actúa apegado a la normativa, a la ética; la falta de ética afectaría a los otros grupos de interés al percibir los accionistas menores utilidades y la administración tributaria menores recursos por impuestos.*	Las tensiones afectan el desempeño del contador público, pues su actuación no está apegada a la normativa y a los principios éticos. Estas, también afectan a los accionistas minoritarios, pues reciben menos utilidades y, a la administración tributaria, que recibe menores ingresos por la vía impositiva.
Sc2	Se produce una dinámica de *pérdida de confianza, credibilidad, profesionalismo* en el caso de que este manipule la información. La recaudación es parte del presupuesto general del estado y al emitir valores se *perjudica a la sociedad en sí*.	Las tensiones inciden en la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público por la pérdida confianza y credibilidad en la profesión. Sus efectos también se manifiestan sobre los demás grupos de interés, pues se afecta la sociedad en general.
Sc3	La afectación *a los socios minoritarios y para la administración tributaria* es económica.	Efectos económicos.
Sc4	*El accionista minorista recibe menos utilidades* y no ve el rédito a su inversión, por otra parte, *la administración tiene menos ingresos y el país menos obras.*	El accionista minoritario recibe menos utilidades. Así mismo, la administración tributaria dispone de menos ingresos con fines de inversión pública.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 51

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc5	Se ve *mermada la gestión pública y los otros grupos de interés ven la no cobertura de sus necesidades prioritarias*, a la vez que se general periferias sociales.	Se afecta la gestión pública y en consecuencia, los grupos de interés no cubren sus necesidades prioritarias.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Buscar formas de disminuir la carga tributaria de manera legal o ilegal afecta directamente *la recaudación tributaria y por ende los ingresos para el presupuesto general del estado*, las decisiones de dejar de pagar un tributo debido tienen afectación a nivel nacional puesto que estos son base fundamental para cubrir necesidades de la sociedad.	Se afecta la recaudación tributaria y por ende los ingresos para el presupuesto general del Estado.
Sr2	Esta pregunta se relaciona con mis respuestas anteriores.	No aportó información
Sr3	El interés público se ve afectado el momento en que no se paga un tributo, por lo que *el impuesto es un pago que se utiliza para la obra pública y beneficia a todos y, el segundo factor, es que las acciones no correctas de un contribuyente, contador o empresa motiva a que otras personas hacer lo mismo es decir disminuye la cultura tributaria en general.*	El interés público se afecta, porque los recursos derivados de la tributación se invierten en obras y servicios para beneficio de la sociedad en general. Los restantes grupos de interés se afectan pues no se incentiva el fortalecimiento de una cultura tributaria.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 51

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr4	Las tensiones identificadas anteriormente *afectan de forma directa al contador público, ya que, conjuntamente con el representante legal de la organización, es el responsable del cumplimiento de las obligaciones y al no cumplirlas de forma correcta puede ser objeto de sanción e incluso de prisión; de la misma forma afecta a los accionistas minoritarios, ya que, si se llega a determinar valores impagos y no existen responsables directos, los accionistas minoritarios deben responder ante la administración tributaria en la parte que les corresponda.*	Las tensiones identificadas afectan al contador público, ya que conjuntamente con el representante legal de la empresa, son responsables del cumplimiento de las obligaciones tributarias, cuyo incumplimiento puede generar sanciones e incluso prisión. De igual modo, los accionistas minoritarios también son afectados, dado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias, implica sanciones para todos los accionistas por parte de la administración tributaria.
Sr5	Afectaría en la obtención de resultados es decir en los balances y declaraciones, pues si el accionista logró su objetivo *podría afectarse económicamente a empleados, accionistas y Estado.*	Se altera la información de la entidad que informa, lo cual afecta económicamente a los empleados, accionistas minoritarios y al Estado.
	Al Contador, no solo puede afectarle en términos de bienestar (consecuencias sobre su remuneración/honorarios), sino además sobre su autoestima, confianza en su juicio profesional y conocimientos técnicos. A los restantes grupos de interés podría favorecerles (al menos en teoría), si cualquier criterio impuesto por coerción de los accionistas mayoritarios/propietarios	*Al Contador, no solo puede afectarle en términos de bienestar (consecuencias sobre su remuneración/honorarios), sino además sobre su autoestima, confianza en su juicio profesional y conocimientos técnicos.*

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 51

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*se traduce en mayores beneficios (y por tanto, en mayores dividendos). Pero también puede afectarles negativamente, por ejemplo, cuando se trate de decisiones sobre inversiones, activos, etc., toda vez que sus criterios no siempre cuentan por ser minoritarios).*	*A los restantes grupos de interés podría favorecerles (al menos en teoría), si cualquier criterio impuesto por coerción de los accionistas mayoritarios/propietarios se traduce en mayores beneficios (y por tanto, en mayores dividendos). Pero también puede afectarles negativamente, por ejemplo, cuando se trate de decisiones sobre inversiones, activos, etc., toda vez que sus criterios no siempre cuentan por ser minoritarios).*
Sa2	El interés público se afecta, principalmente, por la menor contribución de los particulares, lo cual merma los recursos con que cuentan los distintos niveles de gobierno para atender las necesidades colectivas. No creo que se afecte la función del contador público, sino a este, en cuanto ve violentados sus principios morales y éticos.	El interés público se afecta, principalmente, por la menor contribución de los particulares, lo cual merma los recursos con que cuentan los distintos niveles de gobierno para atender las necesidades colectivas. No se afecta la función del contador público, sino sus principios morales y éticos.
Sa3	*Afectan la función del contador de actuar en interés público, pues al pagar menos impuestos, la administración tributaria recauda menos ingresos; hecho que afecta la inversión en servicios públicos y de infraestructura que contribuyen con el bienestar social.*	Afectan la función del contador de actuar en interés público, pues al pagar menos impuestos, la administración tributaria recauda menos ingresos; hecho que afecta la inversión en servicios públicos y de infraestructura que contribuyen con el bienestar social.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 51

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	Afecta lastimosamente *en la profesión al dejar entredicho la calidad de la información, en el entorno comienza a tener serie de desconfianza en la veracidad de la información que se presente en los estados financieros*. -También se visualiza que la administración tributaria en la aplicación de la normativa no ha ajustado sus formularios, su presentación de reportes y no se crucen información de manera oportuna para que se pueda evidenciarse la representación real de la información de las empresas. -Afecta en función *del contador público puede perder su credibilidad* y si bien es cierto que tenemos empresas de auditoría o profesionales de auditoría y solo se pide informes auditados aquellas corporaciones que tienen ventas de más de un millón de dólares, y los estados financieros los firma un contador y un auditor, en las empresas Pymes no se exige y allí se puede dar la manipulación.	Se afecta la profesión por la pérdida de confianza en la información plasmada en los estados financieros.
Sa5	Los accionistas minoritarios pueden acarear con las consecuencias que puedan derivar del incumplimiento de alguna obligación de carácter tributario y *si se produce una sanción, los accionistas minoritarios van a ser responsables solidarios por esas cuotas o montos tributarios que se dejan de pagar o cualquier decisión que hayan tomado los accionistas mayoritarios y que haya incidido en la actuación profesional del contador*	En caso de una sanción, los accionistas minoritarios serán responsables solidarios por esas cuotas o montos tributarios que se dejan de pagar o por cualquier decisión que hayan tomado los accionistas mayoritarios que afecte el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 51

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	*público o la contabilidad propiamente.*	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	Los actores los consideramos los accionistas que por una parte desean pagar el menor impuesto de forma legal, *si se paga en exceso o se clausura sus finanzas estos se verían perjudicados*. *Si se pagara un impuesto menor, evadiendo lo que es correcto,* los *beneficiarios de los tributos se verían afectados en menos obras, como salud, educación, vialidad*. En la empresa se busca un punto medio donde no se perjudique ni a la empresa ni a la sociedad.	La evasión de los impuestos incide en el cumplimiento de la función del contador de actuar en interés público, pues los beneficiarios de los tributos se afectan por la menor disponibilidad de recursos para invertir en salud, educación, vialidad.
Sg2	El contador debe ser imparcial, ético, sean accionista mayoritarios o minoritarios, los estados financieros reflejan la realidad de la empresa, y el momento de la repartición de los dividendos realizarlos de forma equitativa, acorde a su aporte al capital.	No aportó información.
Sg3	No contestó.	No contestó.
Sg4	Se espera del contador público que mida de forma exacta los recursos que posee la empresa, que refleje sus créditos y acciones o participaciones de forma fidedigna en los estados financieros, que sea un veedor de todos los cambios económicos en un periodo de tiempo específico.	Si el contador no cumple su función se afectan la administración tributaria y los accionistas minoritarios.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 51

¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público* y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *administración tributaria*?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg4	*Si el contador no cumple su función sin duda se verá afectada la administración tributaria y los accionistas minoritarios*, si la contabilidad garante del interés público se ve manipulada, ello recibiría menos utilidad.	
Sg5	La ética empresarial es un signo de calidad en las empresas, el no tener información clara y transparente lleva a tomar decisiones erróneas, basada en una información sin seguridad razonable.	No aportó información.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 52.

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante D, propósito específico 5)

Subcategoría: *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Tensión	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**
Juicio profesional	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**
Discurso de los actores que ejercen el poder	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**
Obligaciones tributarias	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	X	X	X	X			X	X	**17**

Síntesis:

Sc: las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, inciden sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público, en la medida que la actuación del profesional no está apegada a la normativa y a los principios éticos. Tales tensiones, generan una pérdida de confianza y credibilidad en la profesión contable. Sus efectos también se manifiestan sobre los demás grupos de interés de la organización, pues se afecta la sociedad en general.

Sr: Las tensiones identificadas afectan a: a) el contador público, pues conjuntamente con el representante legal de la empresa, son responsables de las obligaciones tributarias, cuyo incumplimiento puede generar sanciones e incluso prisión; b) el interés público, pues los recursos derivados de la tributación se invierten en obras y servicios para beneficio de la sociedad en general; y, c) los accionistas minoritarios, pues el incumplimiento de las obligaciones tributarias implica sanciones por parte de la administración tributaria para todos los accionistas de la entidad.

Sa: Al Contador, no solo puede afectarle en términos de bienestar (consecuencias sobre su remuneración/honorarios), sino además sobre su autoestima, confianza en su juicio profesional y conocimientos técnicos. A los restantes grupos de interés podría favorecerles (al menos en teoría), si cualquier criterio impuesto por coerción de los accionistas mayoritarios/propietarios se traduce en mayores beneficios (y por tanto, en mayores dividendos), pero también puede afectarles negativamente, por ejemplo, cuando se trate de decisiones sobre inversiones, activos, etc., toda **vez**

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 52

Subcategoría: *incidencia de las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los accionistas mayoritarios en el ejercicio del poder y la administración tributaria, sobre la función del contador público y de la contabilidad de actuar en interés público.*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis: *Sa*: que sus criterios no siempre cuentan por ser minoritarios). El interés público se afecta, principalmente, por la menor contribución de los particulares, lo cual merma los recursos con que cuentan los distintos niveles de gobierno para atender las necesidades colectivas. *Sg:* La evasión de los impuestos incide en el cumplimiento de la función del contador de actuar en interés público, pues los beneficiarios de los tributos se afectan por la menor disponibilidad de recursos para invertir en salud, educación, vialidad.																					

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.5. ***El discurso de los sujetos de información sobre las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público***

En esta sección se analizan las respuestas expresadas en el discurso de los actores sobre las interrogantes formuladas para el alcance del propósito específico 6 de la investigación, orientado a examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público.

El inicio del diálogo entre el investigador y los entrevistados se basó en el siguiente propósito o disparador: Concretamente, en lo relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las organizaciones, el poder puede incidir en el juicio profesional del contador y en su obligación de garantizar el interés público, en la medida que –por la presión de los directivos de la organización– procede a adoptar algunas prácticas como las siguientes: i) contabilidad creativa –es decir, maquillaje de la información financiera, por ejemplo, aplicar un método de depreciación acelerado para aumentar los costos y gastos–; ii) imputación, como parte de los costos operativos, de gastos o erogaciones que no están vinculadas con actividades/funciones propias o fines/objetivos de la entidad –por ejemplo, la contabilización de gastos por servicios no recibidos para sobrestimar los costos y gastos– ; y, iii) manipulación de la información financiera, más allá de la simple sobrestimación de los ingresos y/o activos, con fines fraudulentos –por ejemplo, ventas ficticias–. En los casos citados, se maquilla el registro de los costos y gastos para reducir utilidades y en consecuencia, el importe de las obligaciones tributarias.

A partir del propósito expuesto, se formuló la siguiente interrogante: ¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?

La interrogante mencionada, se formuló atendiendo a las siguientes categorías teóricas:

A. Tensión: conflicto de intereses, principal y agente.
B. Juicio profesional: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
C. Discurso de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.
D. Interés público: bienestar poblacional, políticas fiscales, gasto público.

5.5.1. *Incidencia del discurso de poder de los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*

5.5.1.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 53, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores que ejercen el poder e interés público.

5.5.1.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el cuadro 54 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (A) del propósito específico 6. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada la *incidencia del discurso de poder de los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria* (cuadro 54).

5.5.1.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos

Para la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2020), en América Latina, los ingresos derivados de los principales impuestos aplicados son mucho menores de lo que en realidad podrían percibir los Estados, si todos los contribuyentes cumplieran con sus respectivas obligaciones tributarias establecidas en la legislación vigente.

La carencia de una moral tributaria por parte de los contribuyentes es una de las principales fuentes de evasión, con la consecuente pérdida de recursos fiscales para el Estado. Tal situación reafirma que, "la evasión tributaria ha sido y continúa siendo uno de los principales obstáculos que afectan a las finanzas públicas y, por ende, al proceso de desarrollo de los países de América Latina y el Caribe" (CEPAL, 2020, p. 85).

En el documento citado, también se advierte que las empresas multinacionales por maximizar beneficios, al tener la capacidad de extenderse internacionalmente, con frecuencia emplean algunas prácticas para "reducir su carga impositiva mundial más allá de las fronteras de los países y las regiones en que operan y donde se generan sus utilidades" (CEPAL, 2020. p. 102).

Entre las prácticas mencionadas, destacan las relacionadas con la traslación de las utilidades y de los costos entre las filiales que conforman una misma empresa. Tal situación, se presenta tanto en los países con altos niveles de tributación y restricciones administrativas que limitan el flujo de capitales, como en aquellos con sistemas tributarios débiles caracterizados por la baja o nula carga impositiva, ampliamente conocidos como paraísos fiscales.

Los argumentos expuestos, coinciden con los planteamientos de los sujetos de *Sc, Sr, Sa* y *Sg*. Para ellos, la evasión y elusión fiscal derivadas de las debilidades de los sistemas tributarios y vacíos de la legislación, son el principal efecto del discurso de poder de los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria. Ambas prácticas tienen efectos en la implementación de la política fiscal, en la medida que inducen una reducción en el gasto público del Estado orientado hacia la construcción de obras, así como a la prestación de servicios que contribuyen con el bienestar social de la población.

En tal sentido, *Sa1* expresó que la reducción en la recaudación de ingresos por parte del Estado, afecta la cantidad y calidad del gasto público (inversión en salud, educación y otros bienes públicos). Así mismo, en cuanto a la política fiscal, la administración tributaria podría (ante esta situación no deseada, derivada de lo que en teoría de juegos se equipara a una acción oculta), reformar/ajustar las normativas fiscales (si tiene la autoridad, directamente; si no, elevándola ante las instancias correspondientes) para revertirla.

Cuadro 53

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 6)

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder de los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	El discurso de los propietarios siempre está encaminado al *beneficio del grupo mayoritario ocasionando que la recaudación tributaria disminuya, al disminuir la recaudación el gasto publico disminuye y se dejan de realizar obras*	Sí. El discurso de los accionistas mayoritarios busca garantizar sus propios intereses; situación que tiene repercusiones sobre la recaudación tributaria cuando se induce la evasión fiscal. Esta última, tiene efectos en la implementación de la política fiscal y reduce el gasto público con fines de desarrollo social.
Sc2	El discurso puede afectar la recaudación tributaria; a través de la recaudación tributaria se ve afectado *el presupuesto general del estado*, siendo *la recaudación menor a la que se espera*	Sí. Una reducción en la recaudación genera una disminución de los ingresos del Estado (evasión fiscal).
Sc3	*Sí existe afectación al cancelar menos impuestos; no se hace una redistribución justa de la recaudación para mejorar la calidad de vida del país.*	Sí. El incumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas, induce una reducción de los ingresos de la administración tributaria, lo cual incide en la política fiscal y en el gasto del Estado orientado al desarrollo social.
Sc4	El discurso tiene afección *si el contador sede a las presiones de los accionistas, al pagar menos impuestos; el pago de menos impuesto se traduce en menos ingresos para el fisco, menos obras de beneficio social*	Sí afecta en la medida que el contador cede a las presiones de los accionistas. Al pagar menos impuestos, se reducen los ingresos del fisco, lo cual se traduce en menos obras de beneficio social.
Sc5	Desde luego que *sí, al efectuar variaciones en los saldos contables se generan pagos incoherentes a la administración tributaria, haciendo que*	Sí, al efectuar variaciones en los saldos contables se genera evasión fiscal, lo cual afecta el presupuesto

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 53

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc5	*existan variaciones importantes en los presupuestos estatales*. Los gobiernos afectados por lo expuestos se ven en la necesidad de *modificar las políticas públicas, generando actualizaciones en las normativas tributarias. Que lo único que persiguen son la mayor recaudación y no la justicia tributaria.*	del Estado. Por ende, este último para incrementar la recaudación introduce modificaciones en las normativas tributarias.
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Efectivamente, puesto que *al dejar de pagar el impuesto debido se recaudan menos impuestos y existen menos ingresos para el presupuesto general del estado, y no hay liquidez para cubrir necesidades básicas como salud y educación*.	Sí. Una disminución de la recaudación induce una reducción de los ingresos del estado disponibles para cubrir las necesidades básicas de la población en materia de servicios públicos como salud y educación.
Sr2	En efecto, *un discurso basado en prácticas elusivas, perjudica directamente a la recaudación tributaria y, por ende, la afectación es a la sociedad en general que no podrá recibir un servicio eficiente por parte del Estado, respecto a salud, educación, seguridad*, los cuales son financiados con el Presupuesto General del Estado, el mismo que se alimenta de los impuestos internos y externos, así como de financiamiento externo	Sí. Las prácticas elusivas afectan la recaudación tributaria y por ende, el bienestar de la sociedad en general, que por la reducción de los ingresos del Estado, no podrá recibir un servicio eficiente en materia de salud, educación, seguridad, entre otros.
Sr3	Si la decisión del directivo es reducir el pago de impuestos, por ejemplo, con la inclusión de gastos, disminuye la contribución obligatoria que la empresa debe realizar por medio del Impuesto a la Renta; termina	Sí, pues se afecta la recaudación tributaria; aspecto que implica una reducción en el gasto público del Estado en la construcción de obras y prestación de servicios

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 53

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	*afectando a la recaudación tributaria y los ingresos del estado y no se cumple con el objetivo del impuesto que es mejorar el bienestar de la sociedad a través de brindar servicios o bienes públicos de calidad y, terminan afectados las clases de escasos recursos*.	orientados al bienestar social.
Sr4	El discurso de poder desde los accionistas o propietarios, *sí pueden afectar a la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados, ya que, al adoptar prácticas elusivas o evasivas por parte de la organización se reduce su impuesto a pagar y en consecuencia, la recaudación tributaria baja, afectando así a las políticas fiscales y el gasto público.*	Sí, pues la adopción de prácticas elusivas o evasivas por parte de la organización, reduce el impuesto a pagar y en consecuencia, disminuye la recaudación tributaria, afectando las políticas fiscales y el gasto público.
Sa1	En el caso que los contadores por presión de los accionistas y su falta de profesionalismo y ética, terminen ejerciendo lo solicitado por los accionistas necesariamente hay una afectación en el pago de impuestos	Sí, pues disminuye la recaudación de tributos que representan una fuente importante de ingresos para el Estado.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 53

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*Sí,* sin duda. *Si se impone el poder de accionistas mayoritarios/propietarios sobre el juicio profesional del Contador, lo más probable es que la recaudación tributaria sea menor que el "deber-ser".* Si esto ocurre, la recaudación tributaria por parte de la administración tributaria será menor que lo previsto (presupuesto nacional, estadal, municipal, dependiendo del país y el ámbito de la legislación). *Con menos ingresos, la cantidad y calidad del gasto público se verán seriamente afectados (por ejemplo, inversión en salud, educación y otros bienes públicos). En la política fiscal podrían incidir, en el sentido que la administración tributaria podría (ante esta situación no deseada, derivada de lo que en teoría de juegos se equipara a una acción oculta), reformar/ajustar las normativas fiscales (si tiene la autoridad, directamente; si no, elevándola ante las instancias correspondientes), para revertirla.*	Sí, al imponerse el poder de accionistas mayoritarios/propietarios sobre el juicio profesional del Contador, lo más probable es que la recaudación tributaria sea menor que el "deber-ser". Con menos ingresos, la cantidad y calidad del gasto público se verán seriamente afectados (por ejemplo, inversión en salud, educación y otros bienes públicos). En la política fiscal podrían incidir, en el sentido que la administración tributaria podría (ante esta situación no deseada, derivada de lo que en teoría de juegos se equipara a una acción oculta), reformar/ajustar las normativas fiscales (si tiene la autoridad, directamente; si no, elevándola ante las instancias correspondientes), para revertirla.
	Como se ha señalado, *el poder ejercido por los propietarios en su interés de afectar lo menos posible sus ganancias, conlleva a pagar menos impuesto del que corresponde por ley, esto se consigue de distintas formas, muchas de las cuales están relacionadas con las acciones señaladas en la descripción*	Sí, el poder ejercido por los propietarios en su interés de afectar lo menos posible sus ganancias, conlleva a pagar menos impuesto del que corresponde por ley, esto se consigue de distintas formas, muchas de las cuales están relacionadas con las acciones señaladas en la descripción del propósito.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 53

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	*del propósito. Aún más allá, la informalidad de las operaciones llevadas a cabo por los propietarios, como no facturar sus ventas, entre otras, deriva en deformaciones de la información financiera, lo cual conlleva a la manipulación de la información financiera.*	Aún más allá, la informalidad de las operaciones llevadas a cabo por los propietarios, como no facturar sus ventas, entre otras, deriva en deformaciones de la información financiera, lo cual conlleva a la manipulación de la información financiera.
Sa3	*Sí, como te expliqué en la pregunta anterior, se afecta el gasto público porque se reducen los ingresos disponibles para la inversión en programas de desarrollo social.*	Sí, se afecta el gasto público porque se reducen los ingresos disponibles para la inversión en programas de desarrollo social.
Sa4	Las políticas fiscales y el gasto público en los estados claro que ha afectado, es un malestar a nivel de todos los países; en los países subdesarrollados como Ecuador, visualizamos de que se da paso a la contabilidad creativa y las empresas de las personas naturales sus negocios evaden *justificados en la mala administración que piensan se da a los tributos por parte de la administración,* el mismo que debe dar un beneficio a la colectividad. Se escudan y buscan una serie de estrategias como incrementar costos y gastos con contabilidad creativa, reduciendo utilidades y pagando menos impuestos, de manera organizacional se justifica y se paga menos, escudados que el país no tiene buena transparencia en el manejo de sus recursos.	Sí, la evasión afecta la recaudación de ingresos por parte del Estado.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 53

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	-A pesar de que puedan existir las irregularidades mencionadas, la potestad del estado obviamente hablando de un país, una nación tiene la potestad de fiscalizar, de verificar el cumplimiento de obligaciones tributarias, estos casos particulares pueden ser debidamente sancionados por parte de los órganos recaudadores y no se convertirá en algo generalizado, sino simplemente va a ser pocos locales de organizaciones puntuales que van a incumplir con las obligaciones tributarias pero, a pesar de esto, el estado mantiene el control porque las administraciones tributarias tienen la capacidad, la potestad legal para sancionar, para generar cualquier tipo de multa o medida correctiva para que se produzcan cambios de los que se menciona, existiendo sanciones de orden legal hasta de tipo penal, llegando a perjudicando al contador.	No aportó información.
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*El discurso u opinión de los directivos si afectaría la recaudación tributaria si el contador en su inexperiencia aplica de forma errónea la normativa y se deja influenciar.* Al afectarse la recaudación las obras de beneficio social se dejan de realizar.	Sí, el discurso u opinión de los directivos afectaría la recaudación tributaria cuando el contador por su inexperiencia aplica de forma errónea la normativa y se deja influenciar.
Sg2	El diálogo entre gerente y contador puede influir sobre el contador, si este no tiene una postura clara de su profesión y sin duda abría en ese caso una afectación al interés del estado.	Sí, se afecta la inversión social en carreteras, infraestructura, salud, educación entre otras.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 53

¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg2	Si las empresas no pagamos lo justo, *se dejan de realizar obras en favor de la sociedad, como carreteras, infraestructura, salud, educación entre otras.*	
Sg3	En la medida que el contador se preste para realizar actos de defraudación fiscal, obviamente la recaudación se vería afectada, por tanto, *el estado recibiría menos ingresos, limitando las obras o gastos a realizar por este, como gasto en educación, salud, vivienda, alimentación en escuelas y menos obras.*	Sí, el Estado recibe menos ingresos, lo cual afecta la construcción de obras e inversión social en educación, salud, vivienda, entre otras.
Sg4	*La recaudación tributaria se ve afectada* si el poder de los accionistas o socios por su jerarquía influye de forma negativa en el contador, y este se deja influenciar, tanto en el caso de los accionistas y el profesional, se da por falta de valores.	Sí, pues se afecta la recaudación tributaria.
Sg5	*Sin duda las empresas con sus decisiones afectan a la sociedad, el estado necesita recibir tributos de los contribuyentes para atender su misión y servicios, cumplir los derechos y dar las garantías a los ciudadanos: seguridad, orden, libertad, defensa, educación, salud, vialidad, producción, empleo.*	Sí, pues disminuyen los ingresos recaudados por el Estado para cumplir con la satisfacción de necesidades relacionadas con la seguridad, orden, libertad, defensa, educación, salud, vialidad, producción, empleo.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 54

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 6)

Subcategoría: *incidencia del discurso de poder desde los accionistas principales/propietarios sobre la recaudación tributaria*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Sí	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	X	**19**
No																					

Síntesis:

Sc: el discurso de poder de los accionistas principales/propietarios incide sobre la recaudación tributaria, en la medida que se induce la evasión fiscal, la cual tiene efectos en la implementación de la política fiscal y reduce el gasto público con fines de desarrollo social.

Sr: el discurso de poder de los accionistas principales/propietarios incide sobre la recaudación tributaria, pues las prácticas de elusión y evasión de impuestos inducen una reducción en el gasto público del Estado, orientado hacia la construcción de obras y prestación de servicios que contribuyen con el bienestar social de la población.

Sa: la evasión afecta la recaudación de ingresos por parte del Estado. Se afecta el gasto público porque se reducen los ingresos disponibles para la inversión en programas de desarrollo social. Con menos ingresos, la cantidad y calidad del gasto público se verán seriamente afectados (por ejemplo, inversión en salud, educación y otros bienes públicos). En la política fiscal podrían incidir, en el sentido que la administración tributaria podría (ante esta situación no deseada, derivada de lo que en teoría de juegos se equipara a una acción oculta), reformar/ajustar las normativas fiscales (si tiene la autoridad, directamente; si no, elevándola ante las instancias correspondientes), para revertirla.

Sg: el discurso de poder de los accionistas principales/propietarios incide sobre la recaudación tributaria, cuando el contador por su inexperiencia aplica de forma errónea la normativa y se deja influenciar. Esto, afecta la recaudación de ingresos por parte del Estado y por ende, la inversión social en carreteras, infraestructura, salud, educación entre otras.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

5.6. *El discurso de los sujetos de información sobre las directrices que podrían orientar la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de los postulados foucaultianos*

En esta sección se analizan las respuestas expresadas en el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante formulada para el alcance del propósito específico 7 de la investigación, orientado a exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de los postulados foucaultianos.

El inicio del diálogo entre el investigador y los entrevistados se basó en el siguiente propósito o disparador de dialogo: Las tensiones entre el juicio profesional del Contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, pudieran minimizarse en la medida que el poder se utilice como una herramienta para analizar y comprender la dinámica de la organización; es decir, como una estratégica neutral que oriente la interacción entre los miembros de la organización. Por ende, la interiorización del ejercicio del poder y la reproducción de sus técnicas en la organización es lo que permite modelar dentro de ésta una nueva subjetividad, en la medida que se reproduce un trabajador libre y ético, con capacidad de "autocontrolar" sus acciones para encaminarlas tanto hacia el logro de objetivos personales como de aquellos que han sido propuestos por la organización en la que se desempeña.

A partir del propósito expuesto se formuló la siguiente interrogante: ¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes

actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?

La interrogante expuesta, se formuló atendiendo a las siguientes categorías teóricas:

A. Poder: Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía.
B. Tensión: conflicto de intereses, principal y agente.
C. Juicio profesional: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen.
D. Obligaciones tributarias: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.

5.6.1. *Lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*

5.6.1.1. Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información

En el cuadro 55, se transcribe el discurso de los sujetos de información sobre la interrogante: ¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?

Para el análisis y discusión de los hallazgos, en el discurso de los sujetos de información, se colocó en cursiva los elementos teóricos relacionados con las siguientes categorías: poder, tensiones, juicio profesional y obligaciones tributarias.

5.6.1.2. Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información:

En el Cuadro 56 se expresa el resultado de la triangulación del discurso de los sujetos de información sobre la interrogante (A) del propósito específico 7. Los hallazgos encontrados sustentaron la definición de la sub categoría empírica denominada *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa* (Cuadro 56).

5.6.1.3. Contrastación de las categorías empíricas identificadas en el discurso de los sujetos de información con los postulados teóricos sustentados por Foucault

Sobre la base de los planteamientos de Foucault (1987), las tensiones derivadas del juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, podrían reducirse a partir del fortalecimiento de los principios éticos de los distintos actores que intervienen en las mismas (gerencia, gobierno corporativo, accionistas, contadores públicos, administración tributaria, entre otros).

Para Foucault (1987) la ética comprende el conjunto de principios que regulan la conducta del ser humano. Tal concepto, abarca un aspecto de la moral que trasciende las reglas de acción o de comportamiento de los sujetos con respecto a determinados valores. En estos términos, la ética fundamenta la transformación del ethos; es decir, de "la manera de ser o el modo de existencia de un individuo" (Foucault, 1987, p. 77).

Desde esta postura, la ética se fortalece en la medida que el individuo y la sociedad promueven "una crítica de los valores morales", ampliamente

fundamentada tanto en el conocimiento de las condiciones del contexto, como de las circunstancias en las que aquellos surgieron, se desarrollaron y se modificaron.

En tal sentido Foucault (1987) advierte la importancia de la genealogía como mecanismo que aporta el conjunto de prácticas que, fundadas en la libertad del individuo, inducen la creación de "una nueva ética" desvinculada de la moral cristiana. Así, "la libertad es la condición ontológica de la ética; pero la ética es la forma reflexiva que adopta la libertad" (p. 111).

En este orden de ideas, "el cuidado de uno mismo aparece como una condición pedagógica, ética y también ontológica, para llegar a ser un buen gobernante. Constituirse en sujeto que gobierna implica que uno se haya constituido en sujeto que se ocupa de sí" (Foucault, 1987, p. 129). Esto significa, que la ética es una condición indispensable para la libertad de los sujetos que en el ejercicio del poder "intentan controlar, determinar, delimitar la libertad de los otros, y para hacerlo disponen de ciertos instrumentos para gobernarlos" (Foucault, 1987, p. 141).

Así, "El que tiene un ethos noble, un ethos que puede ser admirado y citado como ejemplo, es alguien que practica la libertad de una cierta manera" (Foucault, 1987, p. 115). Tal rasgo, también es fundamental para el establecimiento de relaciones con los otros, en la medida que "el cuidado de sí mismo" convierte al individuo que lo práctica en un sujeto con capacidad para ocupar "en la ciudad, en la comunidad, o en las relaciones interindividuales, el lugar que conviene ya sea para ejercer una magistratura o para establecer relaciones de amistad" (Foucault, 1987, p. 116).

Por último, para que la libertad del individuo en las relaciones de poder "adopte la forma de un ethos que sea bueno, bello, honorable, estimable, memorable,

y que pueda servir de ejemplo, es necesario todo un trabajo de uno sobre sí mismo" (Foucault, 1987, p. 115).

La postura ética expuesta por Foucault (1987) es complementada con la posición de los sujetos de información *Sc, Sr, Sa* y *Sg.* Estos además de la ética proponen para reducir las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa los siguientes lineamientos: a) la capacitación continua de los contadores, los administradores y accionistas sobre la normativa tributaria; b) la implementación de Códigos de Ética en las empresas; c) el desarrollo de campañas de concientización empresarial ; d) la difusión de los estímulos otorgados por el Estado a las empresas por el cumplimiento de las obligaciones tributarias; e) la conformación de un equipo de contadores que integren las comisiones internacionales de NIIF, con la finalidad de promover el correcto y adecuado uso de la normativa; f) el fortalecimiento de los valores del contador público; g) la reforma de la Ley que rige el ejercicio de la contaduría pública en el Ecuador; y, h) la aplicación de la simplicidad tributaria y la determinación presuntiva.

Los lineamientos expuestos son respaldados con la postura de *Sa2*, que enfatizó en la necesidad de implementar acciones para el manejo ético y transparente de los recursos públicos por parte los distintos niveles de gobierno, así como en el funcionamiento eficiente del sistema sancionatorio por defraudación e incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Otras acciones propuestas por los sujetos de información *Sr* son: a) el respeto de la independencia del contador público; b) la revisión de la escala de remuneración del contador; c) el establecimiento de un ranking para calificar el desempeño del contador; d) el desarrollo de una planificación tributaria por parte de las empresas apegada a la Ley que permita optimizar los recursos disponibles; g) la aplicación de

programas de control oportuno por parte de la administración tributaria; e, i) la creación de un marco legal tributario que facilite los procesos de control por parte de la administración tributaria.

Cuadro 55

Fase 1. Categorización de la respuesta suministrada por los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 7)

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc1	Están tensiones se minimizan con una toma de decisiones consensuadas. También, a través de una *capacitación continua de los contadores, administrativos y accionistas sobre la parte normativa tributaria*. Implementar *códigos de ética en las empresas.*	- Procesos de capacitación contínua a los contadores, los administradores y accionistas sobre la normativa tributaria. - Implementación de Códigos de Ética en las empresas.
Sc2	*Campañas de concientización a nivel empresarial*, para hacer ver que con las prácticas no éticas se afecta el presupuesto del estado. Dar a conocer los *estímulos tributarios por el cumplimiento de las obligaciones tributarias*, para concientizar a la sociedad. Hace falta el aporte de la sociedad para alimentar el presupuesto, ya que él se direcciona a la educación, salud.	- Campañas de concientización de los empresarios. - Difusión de los estímulos otorgados por el estado a las empresas por el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
Sc3	Para tener un negocio debería recibir una *capacitación* y se establezca el tratamiento de los impuestos. De acuerdo al nivel de ingresos de la empresa, se proponga un sueldo fijo al contador, que recaude el sri y él lo pague. *Conformar un equipo de contadores que integren las comisiones internacionales de NIIF con la finalidad de promover el correcto y adecuado uso de la normativa.*	- Capacitación de los contadores, los administradores y accionistas sobre la normativa tributaria. - Conformar un equipo de contadores para promover el correcto y adecuado uso de la normativa.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sc: Contadores Públicos colegiados, contadores públicos autorizados o ingenieros en contabilidad y auditoría en ejercicio independiente en Ecuador		
Sc4	el cambio es en la nueva generación con *valores*, conciencia. *Creación de un comité de ética* conformado con profesionales idóneos con valores-*reformar la ley en el Ecuador para que se lleve la contabilidad por contadores y no también por administradores y economistas*, ya que la profesión es sub valorado.	- Fortalecimiento de los valores del contador público. - Creación de un Comité de Ética. - Reforma de la Ley que rige el ejercicio de la contaduría pública en el Ecuador.
Sc5	Aplicando efectivamente la *simplicidad tributaria y la determinación presuntiva*. Es decir, *conservar la figura del impuesto mínimo*, este apegado a los vectores reales del mercado local.	- Aplicación de la simplicidad tributaria y la determinación presuntiva (impuesto mínimo).
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr1	Considero que hace falta una *independencia de criterio del profesional contable*. *Revisar el tema de la escala remunerativa* y darle valor al trabajo que se realiza; existen países que *califican al contador con un ranking* que evalúa su historial profesional, conocimientos e intervenciones y que acompañado de la administración tributaria genera información real y sustancial con respecto a las actividades económicas de los contribuyentes. Eso permitiría que no existan tensiones y que lo contribuyentes no busquen al mejor postor de evasión y/o elusión, sino que se encamine al cumplimiento voluntario y correcto de sus obligaciones.	- Respetar la independencia del Contador público. - Revisión de la escala de remuneración del Contador público. - Establecer un Ranking para calificar el desempeño del Contador público.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr2	En determinadas ocasiones, la alta gerencia puede caer en la "tentación" de querer aplicar en su empresa, prácticas evasivas, porque desconoce de la normativa legal, penal, constitucional; o, muchas veces no invierte los recursos suficientes para contratar profesionales capacitados (contadores o asesores externos probos y éticos) que puedan orientarle adecuadamente de manera que pueda realizar una *planificación tributaria adecuada apegada a la ley, de manera que optimice sus recursos* pagando lo debido al Fisco sin caer en incumplimientos normativos. *La capacitación, difusión y comunicación por parte de los entes de control* también son útiles para *crear cultura tributaria* en todos los niveles, así como *dar a conocer a la ciudadanía en general casos en los cuales el juzgador ha emitido sentencias en donde se dispone la privación de libertad de gerentes y contadores*, de manera que aquellos que quieren actuar con dolo (alta gerencia o contadores) conozcan las consecuencias que podría generar ese tipo de actuaciones.	- Promover en las empresas una planificación tributaria apegada a la Ley que permita optimizar los recursos. - Realizar actividades de capacitación en materia tributaria para los contadores, gerentes y empresarios por parte de los entes de control. - Fortalecimiento de la cultura tributaria.
Sr3	La característica del contador debe ser *conocimiento, ir adquiriendo experiencia y en especial ética profesional*. De parte de la empresa debe existir confianza y respaldo en las decisiones del contador y pagar una remuneración justa al contador.	- Programas de capacitación en materia tributaria. - Fortalecimiento de la ética del contador. - Fortalecimiento de la cultura tributaria de las empresas.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr3	De parte de la administración tributaria se debe capacitar en la normativa tributaria y socializar los cambios y además, ser un ente de control y ente de monitoreo constante a fin de que los contribuyentes cumplas sus obligaciones tributarias correctamente y el control sea los más oportuno posible, y utilizar experiencias de otros países por ejemplo el calificar a los contadores mediante una acreditación.	- Aplicación de programas de control oportuno por parte de la administración tributaria.
Sr4	Las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores y grupos de interés pueden minimizarse con la *implementación de códigos de ética en las organizaciones*, implementación de estructuras organizacionales que no permitan la participación de los accionistas dentro de los procesos de la organización*, leyes claras que no den lugar a interpretaciones.*	- Implementación de códigos de ética en las organizaciones. - Existencia de un marco legal tributario que facilite los procesos de control por parte de la administración tributaria.
Sr5	Procurando que desde el colegio y universidades a los estudiantes que aspiran ser contadores se les inculque *los valores éticos* que cómo profesionales deben tener, indicarles que siempre deben estar *capacitándose p*ues nunca se termina de aprender y más aún que se dé el valor que esta profesión tiene para que no acepten valores bajos por los servicios prestados. También es importante que cómo universidad se haga un estudio de fuentes de trabajo y crecimiento del mercado para que no se entregue a la sociedad profesionales	- Fortalecimiento de la ética del contador público. - Programas de capacitación en materia tributaria.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sr: Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (organismos que tiene a su cargo la recaudación tributaria)		
Sr5	que desde un inicio o antes que lo sean, ya no tengan campo ocupacional y terminen desvalorizando la profesión.	
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa1	*- Más transparencia en la gestión (propia o por "agentes"), por parte de accionistas mayoritarios/propietarios para con el resto de stakeholders*; *- Más preparación sobre temas contables y financieros en los directivos, a niveles que al menos les permitan entender e internalizar aspectos técnicos sobre los que suelen basarse los criterios técnicos y el juicio de valor del contador, y* *- Mayor integración y acercamiento de la administración tributaria, tanto con los principales (accionistas mayoritarios/propietarios), la administración tributaria y los responsables de preparar/registrar la información en la entidad que informa.*	- Más transparencia en la gestión por parte de accionistas mayoritarios/propietarios para con el resto de stakeholders; - Más preparación sobre temas contables y financieros en los directivos, a niveles que al menos les permitan entender e internalizar aspectos técnicos sobre los que suelen basarse los criterios técnicos y el juicio de valor del contador, y - Mayor integración y acercamiento de la administración tributaria, tanto con los principales (accionistas mayoritarios/propietarios), la administración tributaria y los responsables de preparar/registrar la información en la entidad que informa.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa2	*Las tensiones no existirían si los propietarios entienden la necesidad y cumplen con la normativa tributaria apoyándose en el contador público. Esto solo es posible si, 1) los propietarios tienen sentido de compromiso social y ético, 2) los distintos niveles de gobiernos son éticos y transparentes en el manejo de los recursos públicos, 3) el buen ejercicio de control de los contribuyentes y responsables del cumplimiento de las administraciones tributarias y, finalmente, 4) Si el sistema sancionatorio por defraudación y el incumplimiento de las obligaciones en general, funciona apropiadamente.*	Las tensiones no existirían si los propietarios entienden la necesidad y cumplen con la normativa tributaria apoyándose en el contador público. Esto solo es posible si, 1) los propietarios tienen sentido de compromiso social y ético, 2) los distintos niveles de gobiernos son éticos y transparentes en el manejo de los recursos públicos, 3) el buen ejercicio de control de los contribuyentes y responsables del cumplimiento de las administraciones tributarias y, finalmente, 4) Si el sistema sancionatorio por defraudación y e incumplimiento de las obligaciones en general, funciona apropiadamente.
Sa3	Para minimizar tales tensiones se requiere fortalecer la cultura ética de los accionistas, miembros del gobierno corporativo, gerentes, contadores, empleados y profesionales de la administración tributaria, así como de la sociedad en general. El Estado por su parte, debe ser transparente en el manejo de los recursos y, retribuir esa cultura ética de los ciudadanos con la prestación de servicios públicos eficientes, de manera que la sociedad comience a tener la percepción de que el pago de impuestos se reinvierte en desarrollo social Tal cultura ética, debe formarse en el	Para minimizar tales tensiones se requiere fortalecer la cultura ética de los accionistas, miembros del gobierno corporativo, gerentes, contadores, empleados y profesionales de la administración tributaria, así como de la sociedad en general. El Estado por su parte, debe ser transparente en el manejo de los recursos y, retribuir esa cultura ética de los ciudadanos con la prestación de servicios públicos

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa3	hogar con el apoyo de las instituciones educativas. En el caso de los contadores y administradores, durante todo el proceso de formación profesional, se debe insistir en los principios éticos que fundamentan su desempeño en el campo de la práctica profesional.	eficientes, de manera que la sociedad comience a tener la percepción de que el pago de impuestos se reinvierte en desarrollo social. Tal cultura ética debe formarse en el hogar con el apoyo de las instituciones educativas.
Sa4	Cuando se ha detectado una serie de causas y efectos se debe buscar lineamientos que no solo minimicen, sino que mitiguen esas tensiones. -Primero se debería *socializar las sanciones más que la normativa para que se tenga plena conciencia*, cuando la alternativa de contabilidad no es tan eficiente el fisco si se da cuenta, siendo las presuntivas altísimas ahí es cuando el dueño de la empresa regresa a culpar al contador que supuestamente le ayudó a evadir los impuestos; entonces, una primera alternativa pues que al menos desde mi experiencia podría decir es primero, una socialización no sólo de la normativa, no solo de la parte institucional señalada en la ética profesional del IFAC o las norma del NIIF sino también darse a conocer las sanciones y la repercusión civil y penal que acarrea una mala representación y una mala revelación de la información financiera como objeto de la contabilidad creativa. *- Una segunda podría recomendar bajo mi percepción es que el gobierno*	Las distintas tensiones pueden minimizarse a través de las siguientes acciones: A) Creación de conciencia tributaria a partir de la socialización de las sanciones. b) El *gobierno debería actualizar constantemente sus formularios en los distintos entes de control. C) Implementación de* sistemas de comunicación entre los órganos de control de los distintos países para evitar la evasión fiscal. d) Fortalecimiento de los principios éticos de los contadores. E) Creación de *modelos sistematizados y automatizados que permitan cruzar información como la facturación electrónica.*

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	*debería actualizar constantemente sus formularios entre los distintos entes de control* porque si visualizamos como la Superintendencia que controla a las compañías y el Servicio de Rentas internas cruzan la información mediante formularios; los formularios en algunos casilleros no coincidía, un costo era considerado como un casillero de gasto y eso alteraba la representación de la información, entonces vemos una mala comunicación entre órganos de control, las estrategias de los dos no están alineados para poder controlar que en este caso no exista mala información o información de falta de calidad. *-Otra recomendación en la parte tributaria es que todos los países que tienen su parte institucional deban tener una muy buena comunicación entre sus órganos de control para poder cumplir adecuadamente y tratar de ser una alternativa para prever que el accionista no influye en el contador en la aplicación de una contabilidad creativa* para evadir impuestos. -La otra estrategia o lineamiento que plantearía para minimizar es que debería haber *un sustento sólido en los contadores* en la parte de sus principios profesionales, porque lastimosamente cuando entra el manejo económico del dinero como que queda el juicio limitado y se vuelve ineficiente en sus procesos, se debería desde la parte académica, desarrollar competencias del contador público para, despertar, razonar y sobre todo entrenar al contador para fortalecer el principio	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	de ética y moral, él cual debe tener una profesión. -Otra alternativa dada la ventaja de la tecnología deberían *crearse modelos sistemáticos y automatizados que permitan cruzar información* como posible medium de punta, *como la facturación electrónica entre el consumidor, usuario y el gobierno y, de tal manera que, no de paso a la evasión de ingresos, compras o activos, y tener una representación adecuada* quedando ya solo del lado el aspecto de las metodologías de contabilidad. -Las metodologías también deberían estar constantemente actualizadas y tener parámetros de control; por ejemplo, la depreciación y sus diferentes técnicas y métodos de depreciación, como se controla que la metodología de depreciación de línea recta estuvo aplicada adecuadamente en una organización, cuando lastimosamente pudo acabarse o haberse aplicado una metodología de depreciación por unidades producidas, entonces no hay un parámetro de control que permita consolidar si esa metodología está bien aplicada y se deja abierta la norma sin un parámetro de control en el cruce de información. -Mi recomendación sería valernos de la tecnología para permitir cruces adecuados con parámetros de control que según la actividad económica de la empresa se debería plantear la tecnología y la	

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa4	metodología adecuada en la representación y revelación de la información contable,	
Sa5	-En principio el contador profesional, en la medida que tiene solidez teórica de los principios éticos, las leyes tributarias, las normas, y conoce las sanciones en caso de incumplir estas normas, el contador va a verse limitado a generar cualquier actuación contraria a la norma legal o la norma ética y vamos a encontrar un mejor desempeño profesional para que este en su actuación haga las cosas conforme a los principios de contabilidad y su mejor resultado va a ser que los informes financieros que se van a producir a partir de su actuación van a contener las cifras que van a estar presentando fielmente los hechos con información relevante, comprensible, comparable, que se encuentre debidamente sustentada en los soportes legales que permite justificar cualquier hecho o comportamiento que tenga el contador al momento de declarar impuestos. -En las universidades a pesar de sus debilidades, siempre se nombra y se dan las pautas tanto éticas como legales en todos los aspectos profesionales del contador público, *pero si sería importante que, dentro de los colegios profesionales, entes gremiales se fortalecieran estos elementos de orden teórico, para que el contador este claro que si incumple una norma tributaria o incumple una norma ética puede existir una sanción*	Promoción de actividades de actualización profesional por parte de los gremios y los colegios profesionales.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sa: académicos e investigadores universitarios		
Sa5	*perjudicial que puede manchar su nombre o reputación profesional y esto puede ser perjudicial para su futuro profesional.*	
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg1	*Capacitación contínua al contador.* *Capacitación contínua a altos directivos y gerencia.* *Continuas prácticas profesionales a las estudiantes del área contable antes de egresar*.	- Capacitaciones continuas al contador a los directivos y la gerencia. - Prácticas profesionales a las estudiantes del área contable.
Sg2	*-Preparación y conocimiento legal de parte de profesional contables* *-Curso continuos de actualización* *-Normativa legal clara y oportuna,* que no cambie constantemente, que permita a las empresas tener un marco jurídico claro, con el cual se pueda trabajar por un largo período.	- Preparación y capacitación del contador. - Normativa legal clara y oportuna
Sg3	*-Capacitaciones constantes sobre ética.* *-La implementación en las empresas de un Revisor Fiscal*	- Capacitaciones en ética. - Contratación de un revisor fiscal.
Sg4	*- Capacitación permanente tanto a accionistas, socios y personal del área financiera en temas tributarios y de responsabilidad social.* *- Formación integral de todo profesional en conocimiento y valores.*	- Capacitación permanente de los accionistas, socios y personal del área financiera en temas tributarios y de responsabilidad social. - Formación profesional en conocimiento y valores.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 55

¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?		
Sujeto	**Discurso**	**Sub categoría empírica:** *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*
Sg: gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador		
Sg5	Toda empresa debe operar siguiendo *principios éticos* es importante porque, además de animar a los trabajadores a comportarse correctamente, también les permite apoyarse en una buena política de la compañía cuando desean hacer respetar sus propios valores. Para minimizar dichas tensiones se debería implementar en las instituciones educativas *formación integral universitaria* que complemente y enriquezca tanto la dimensión científica e innovadora (conocimientos, capacidades y habilidades profesionales) como la dimensión humana (personalidad y carácter del profesionista). La parte ética debe guiar el quehacer profesional, conlleva entonces a la *actualización y capacitación permanentes del profesional contable* para estar en condiciones de ofrecer las respuestas o alternativas de solución que las empresas y sociedad requiere.	- Ética empresarial. - Formación integral al nivel universitario. - Actualización permanente de los contadores públicos.

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Cuadro 56

Fase 2. Triangulación de las categorías encontradas en el discurso de los sujetos de información (interrogante A, propósito específico 7)

Subcategoría: *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*	Sc1	Sc2	Sc3	Sc4	Sc5	Sr1	Sr2	Sr3	Sr4	Sr5	Sa1	Sa2	Sa3	Sa4	Sa5	Sg1	Sg2	Sg3	Sg4	Sg5	Total
Poder	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	20
Tensiones	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	20
Juicio profesional	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	20
Discurso de los actores	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	20
Interés público	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	20

Síntesis:

Sc: para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, se deben adoptar los siguientes lineamientos: a) la capacitación continua de los contadores, los administradores y accionistas sobre la normativa tributaria; b) la implementación de Códigos de Ética en las empresas; c) la implementación de campañas de concientización empresarial ; d) la difusión de los estímulos otorgados por el estado a las empresas por el cumplimiento de las obligaciones tributarias; e) la conformación de un equipo de contadores que integren las comisiones internacionales de NIIF, con la finalidad de promover el correcto y adecuado uso de la normativa; f) el fortalecimiento de los valores del contador público; g) la reforma de la Ley que rige el ejercicio de la contaduría pública en el Ecuador; y, h) la aplicación de la simplicidad tributaria y la determinación presuntiva.

Sr: para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, se deben adoptar los siguientes lineamientos: a) respeto de la independencia del Contador público; b) revisión de la escala de remuneración del contador; c) establecer un ranking para calificar el desempeño del contador; d) promover en las empresas una planificación tributaria apegada a la Ley que permita optimizar los recursos; e) realizar actividades de capacitación en materia tributaria; f) fortalecimiento de la cultura tributaria y de la ética; g) aplicación de programas de control oportuno por parte de la administración tributaria; h) implementación de

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

Continuación Cuadro 56

Subcategoría: *lineamientos para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa*	**Sc1**	**Sc2**	**Sc3**	**Sc4**	**Sc5**	**Sr1**	**Sr2**	**Sr3**	**Sr4**	**Sr5**	**Sa1**	**Sa2**	**Sa3**	**Sa4**	**Sa5**	**Sg1**	**Sg2**	**Sg3**	**Sg4**	**Sg5**	**Total**
Síntesis *Sr:* códigos de ética en las empresas; e, i) creación de un marco legal tributario que facilite los procesos de control por parte de la administración tributaria. *Sa*: para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, se deben adoptar los siguientes lineamientos: a) fortalecimiento de la cultura ética de los accionistas, miembros del gobierno corporativo, gerentes, contadores, empleados, profesionales de la administración tributaria, así como la sociedad en general; b) manejo de los recursos públicos con transparencia y ética por parte de los distintos niveles de gobierno, c) adopción de mecanismos de control eficientes en la administración tributaria como la facturación electrónica; d) funcionamiento eficiente del sistema sancionatorio por defraudación e incumplimiento de las obligaciones en general; y, e) actividades de actualización profesional por parte de los gremios y los colegios profesionales. *Sg*: para minimizar las tensiones que afectan negativamente el juicio del contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa, se deben adoptar los siguientes lineamientos: a) capacitaciones continuas al contador a los directivos y la gerencia en temas tributarios, ética y responsabilidad social empresarial; b) prácticas profesionales a las estudiantes del área contable; c) establecimiento de una normativa legal clara y oportuna; d) contratación de un revisor fiscal.																				

Fuente: Elaboración propia con base en la respuesta de los sujetos de información, 2023

CAPÍTULO VI

CONSECUENCIAS DE LAS TENSIONES ENTRE EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DESDE LOS POSTULADOS DE FOUCAULT

Fundamentado en los lineamientos que orientan el ejercicio del poder organizacional propuestos por Foucault (1979, 1980, 1987, 1988, 1994, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2006, 2007a, 2007b, 2007c, 2009 y 2012), ampliamente discutidos en los capítulos precedentes, a continuación se analizan las principales consecuencias de los conflictos o tensiones derivados de las relaciones de poder en la emisión del juicio profesional del contador público, en el comportamiento de los demás grupos de interés, así como en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de la entidad que informa.

Para Foucault (2002), las relaciones de poder evidenciadas en el interior de las instituciones son estrategias compuestas por un conjunto de acciones de dominación, cuyo propósito afecta otras acciones dirigidas a través de maniobras, ordenes, procedimientos, tácticas, técnicas y funciones enmarcadas en una red de relaciones, que pueden originar conflictos o tensiones en cada una de las actividades desarrolladas en la organización.

Tal argumento resulta clave para comprender las relaciones de poder en las organizaciones, las cuales se derivan del discurso de los actores que conforman los grupos de interés y, en concreto, de la presión de éstos sobre la actuación del contador público al emitir el juicio profesional.

A partir de los postulados de Foucault (2002), el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder en las organizaciones originan tensiones en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las entidades que informan. Tales tensiones, son básicamente el producto de:

A. Las relaciones de poder que se tejen entre los diferentes grupos de interés como la administración, el gobierno corporativo y los accionistas que realizan los procesos de gestión y tomas de decisiones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización.

B. La responsabilidad que asume el contador público de actuar en interés público.

C. Las acciones de dominio y subordinación de todos los actores que participan en la gestión organizativa, en la medida que su conducta o comportamiento se enfoca en satisfacer sus propios intereses en perjuicio de la entidad que informa.

D. El sistema de relaciones ideológicas, financieras, económicas, políticas, sociales y de poder que asoman en toda la estructura organizativa de la entidad, es decir, en su clima y ambiente organizacional.

En tal dirección, cuando el poder se ejerce de manera negativa representa una subordinación y presión de los grupos (accionistas y gobierno corporativo) que ejercen el control en la entidad, sobre la gerencia y de ésta sobre el contador público, para legalizar un mandato social que incumple los principios éticos en la medida que no existe transparencia en la rendición de cuentas, pues la información financiera no cumple con las cualidades establecidas en el Marco Conceptual (IASB, 2018) que la hacen útil para la toma de decisiones.

Así mismo, con la presentación de información financiera opaca, la entidad incumple con sus obligaciones tributarias, ya que el ejercicio del poder por parte de los grupos controladores (accionistas, gobierno corporativo, gerencia, entre otros) afecta la emisión del juicio profesional del contador público. Es decir, cuando este último accede a las condiciones de poder direccionadas para satisfacer los intereses de los grupos controladores por encima de las disposiciones fiscales, se generan menores ingresos tributarios para el Estado, se incumplen los principios éticos, las normas y demás disposiciones legales de la profesión y se afecta el ejercicio profesional y el interés público.

En esa dirección, partiendo de los resultados o hallazgos de la investigación y, específicamente de la posición de los sujetos clave de información, las principales consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a su obligación de garantizar el interés público, se concretan en:

A. Los accionistas, los socios, la gerencia o la administración de la entidad que informa, a través del poder que ejercen y por la carencia de una cultura tributaria, utilizan mecanismos de presión sobre los contadores para que no ejerzan su profesión con ética e independencia; lo cual incide en la emisión del juicio profesional; lo anterior permite que se maquille y manipule la información financiera y contable a favor de los intereses de los propietarios y de la organización, pero en detrimento de la administración tributaria, la sociedad y el interés público.
B. El discurso de los grupos dominantes en el ejercicio del poder en las organizaciones y la relación de dependencia del contador público o los preparadores de información, conlleva a la aplicación de prácticas de

contabilidad creativa a través de la manipulación de la información, lo cual garantiza los intereses de los grupos controladores, el incumplimiento de la normativa tributaria, la evasión fiscal y la violación de los principios éticos. Es decir, todo depende de la cultura ética de los grupos de interés, ya que si los grupos dominantes entre ellos la gerencia, el gobierno corporativo y los accionistas carecen de cultura ética presionaran negativamente a los preparadores de información, para elaborar y presentar información contable financiera fraudulenta, lo que genera el pago de menores montos por concepto de obligaciones tributarias.

C. En las organizaciones que no cuentan con un sistema de control interno adecuado de acuerdo a los modelos establecidos por los estándares internacionales por ejemplo el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway (COSO); los grupos de interés que ejercen el control a través de las relaciones de poder; visto este último como sinónimo de control, se aprovechan del ambiente de control inadecuado para ejercer presión sobre el contador público como preparador de la información financiera y fiscal, generando un conflicto o tensión que lo induce a la aplicación de prácticas para alterar la información, incumpliendo la normativa, las leyes y la ética para pagar menores tributos.

   En contraste a la situación descrita, cuando opera un adecuado sistema de control interno, se contribuye con el cumplimiento de los objetivos de la organización en cuanto al control de la evasión y de la elusión en el pago de los tributos. En este caso, no se generan tensiones para el contador o para los preparadores de información, lo que permite emitir un juicio profesional con independencia y apego a las disposiciones legales y éticas.

D. Una relación de subordinación o dependencia por parte del contador público como preparador de la información financiera y fiscal con respecto a la gerencia, miembros del gobierno corporativo, directivos y accionistas, implica que si el profesional no es ético, deba someterse a las disposiciones de tales grupos de interés. Esta conducta, induce a la emisión de juicios profesionales convenientes para los intereses de la organización y en detrimento de los recaudos de impuestos por parte del Estado.

   En este contexto, si el profesional tiene independencia mental, cumple con sus funciones con apego a los principios éticos y a las disposiciones legales y reglamentarias, refutará los lineamientos de los grupos de interés e incluso, si éstos no cambian sus directrices, renunciará al cargo, evita la evasión, la elusión, multas y sanciones, contribuyendo de esta manera con el interés público; rol fundamental de su profesión y expectativas de la organización.

E. Por último, cuando las organizaciones y los grupos de interés que ejercen el poder se limitan a cumplir con el contexto jurídico y legal, no se generan tensiones entre ellos y el contador público, debido a que se enfocan en el cumplimiento de la normativa tributaria que regula la satisfacción de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes.

   Por ende, las tensiones entre la gerencia, gobierno corporativo, accionistas y el contador público son actuaciones que se encuentran al margen de la Ley y estas se generan por falta de actualización, capacitación técnica, desconocimiento de la normativa, la carencia de ética y el incumplimiento de los marcos nacionales e internacionales de contabilidad y auditoría que se deben aplicar.

   Así mismo, la negligencia de la administración y la gerencia, así como su falta de cultura tributaria, conducen deliberadamente para causar dolo o fraude a la administración tributaria, lo cual da cuenta de la necesidad de capacitar

continuamente a los contadores, los administradores y los accionistas sobre la normativa tributaria y ética que regula el funcionamiento de las organizaciones.

CAPÍTULO VII

LAS TENSIONES ENTRE EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Fundamentos de su minimización a partir de los postulados de Foucault

La investigación se diseñó y desarrolló bajo los lineamientos del análisis del discurso; técnica ampliamente fundamentada por Foucault (1979, 1980, 1987, 1988, 1994, 2000, 2001, 2002, 2003, 2006, 2007a, 2007b, 2007c, 2009, 2012). Los postulados propuestos por el autor para comprender el poder y, las relaciones de poder se emplearon en este estudio, para fundamentar ontológica y epistemológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Foucault.

Para dar respuesta al propósito general expuesto, se formularon los siguientes propósitos específicos: a) explicar los postulados de Foucault alrededor del ejercicio del poder; b) estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios; c) describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación como garante del interés público; d) mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias; e) interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre

el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias; f) examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a su obligación de garantizar el interés público; y, g) exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

Con respecto al primer propósito específico planteado en la investigación, se encontró que Foucault (2001) aborda el poder desde una postura distinta a la tradicional que privilegiaba la vigilancia de los individuos. Sus bases permiten comprenderlo a partir del significado de los términos guerra, represión, combate y conflicto. Para el autor, el análisis del poder bajo esta postura transciende los fundamentos teóricos para ubicarse al nivel de la propia experiencia de los seres humanos en su desempeño cotidiano.

En un estudio posterior, Foucault (2003) basándose en los fundamentos de la "microfísica del poder", define el poder como una estrategia que comprende las disposiciones, mecanismos, tácticas y, técnicas empleadas para conforman una red de relaciones que favorecen el funcionamiento de un dispositivo de poder determinado (Foucault, 1988).

En estos términos, Foucault (2007a) afirma que el poder no es un privilegio que lo ejerce y detenta exclusivamente la clase dominante, pues ningún individuo es el "titular del poder". No obstante, el papel de quiénes ejercen el poder consiste en implementar los procedimientos y mecanismos para "asegurar el poder".

De otro lado, con respecto al segundo propósito específico orientado a caracterizar el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones, el

cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios, en principio se encontró que para Foucault (1980), el análisis del poder debe partir de la comprensión de los mecanismos de dominación empleados por los grupos que ejercen el poder para someter a los grupos más vulnerables.

Desde esta perspectiva, la comprensión de las relaciones de poder en el caso de las organizaciones, implica el análisis de los mecanismos, procedimientos y lineamientos que estructuran el discurso de los miembros del gobierno corporativo y de la gerencia, el cual incide en el cumplimiento de las funciones del contador público en su rol de preparador de la información empleada con fines tributarios.

En líneas generales, tales relaciones son de oposición y de complementariedad. A juicio de los sujetos de información entrevistados, éstas se caracterizan por la jerarquía, los mecanismos de control, la dirección, la imposición y la persuasión del contador para el cumplimiento de sus funciones, así como por la carencia de cultura tributaria por parte de los grupos que ejercen el poder en las organizaciones y en particular, de la gerencia; actor que tiene su cargo el diseño de las políticas contables incluidas la planificación tributaria.

Así, las relaciones de poder se manifiestan al nivel interno y externo de las organizaciones en los siguientes términos:

A. Al nivel interno, son relaciones derivadas de la estructura administrativa prevaleciente, pues en las organizaciones que funcionan con estructuras verticales (rígidas), el poder lo ejercen los miembros de jerarquía superior sobre los de menor jerarquía (como el contador); al tiempo que bajo estructuras horizontales (más planas), el poder lo ejercen los miembros que se desempeñan en una misma área, o departamento (administración, contabilidad, etc.).

B. Al nivel externo, las relaciones de poder se ejercen a través de la relación que establecen las organizaciones con las instituciones del Estado, que tienen a su cargo la administración tributaria. Por ende, el Estado ejerce el poder en cuanto a la recaudación tributaria, al tiempo que las organizaciones en su calidad de "sujetos" "subordinados", deben cumplir con las regulaciones y leyes establecidas en cada jurisdicción para el funcionamiento de la actividad empresarial.

En ambos niveles, los miembros del gobierno corporativo y socios por su carencia de ética o desconocimiento de la norma, pueden presionar a la gerencia y ésta al contador, para alterar la información financiera que se presentará con fines tributarios; acto que induce la generación de un poder negativo, que puede afectar el desempeño del contador y, en especial su función de actuar en interés público.

No obstante, el contador en calidad de "sujeto libre" por sus principios éticos puede imponer resistencia para adoptar el discurso de los miembros que ejercen el poder en la organización, los cuales presionan para utilizar prácticas de contabilidad que permiten maquillar la información e, incumplir la normatividad tributaria.

Por otra parte, en cuanto al tercer propósito específico orientado a describir las relaciones de poder que en las organizaciones inducen tensiones entre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público, se encontró que en virtud de que los sujetos de información entrevistados conciben el poder en términos de control, caracterizan las relaciones de poder de acuerdo con el sistema de control predominante.

En tal sentido, organizaciones con sistemas de control positivos favorecen el establecimiento de relaciones, que no significan para el contador enfrentar tensiones en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias y su juicio profesional, pues promueven una actuación ética del contador, que como "sujeto libre" emite un

juicio fundamentado en sus conocimientos técnicos y apegado a la normatividad, la legislación correspondiente y los principios éticos. En ese caso, el contador mantiene su independencia al momento de emitir el juicio.

En contraste a la situación descrita, los sistemas de control negativos promueven la generación de relaciones de poder, que significan para el contador público tensiones entre el cumplimiento de las obligaciones tributarias y su juicio profesional. En este caso, los actores que ejercen el poder en la organización como los socios mayoritarios, los miembros del gobierno corporativo y la gerencia, presionan al contador para que manipule la información financiera con fines tributarios; hecho que afecta el desarrollo social pues se procede a la elusión o evasión fiscal, según sea el caso, para garantizar los intereses de un grupo reducido de miembros de la organización en detrimento de los grupos de interés, incluido el Estado y la sociedad en general.

Sobre este aspecto, los sujetos de información afirmaron que las principales causas de las tensiones evidenciadas entre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa y el juicio profesional del contador público, se resumen en: a) el desconocimiento sobre la legislación tributaria vigente y de experiencia por parte de algunos funcionarios de la administración tributaria, así como de los contadores públicos y de los empresarios; b) las contradicciones evidenciadas entre la legislación local que regula el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las empresas y los postulados de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC); c) la complejidad y vacíos de la legislación vigente; d) las crisis experimentadas por los sistemas de administración tributaria y; e) la carencia de cultura tributaria; entre otras.

Con respecto al cuarto propósito específico relacionado con las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en lo relacionado con el cumplimiento de sus obligaciones

tributarias, se encontró que las principales tensiones significan una coacción, presión o coerción por parte de los grupos que ejercen el poder en la organización para que el contador:

A. Utilice los procedimientos, métodos y criterios que favorezcan la manipulación de la información presentada en los informes financieros, que constituyen el soporte para el cálculo de las obligaciones tributarias de la entidad por parte de las instituciones de administración tributaria.
B. Acepte incentivos para manipular la información a fin de reducir las obligaciones tributarias.
C. Impute algunos gastos de los socios y miembros del gobierno corporativo, como costos operativos de la entidad, aun cuando éstos no se correspondan con erogaciones realizadas para el alcance de los objetivos organizacionales.
D. Aplique prácticas administrativas para anticipar las ganancias de los accionistas mayoritarios, aun cuando esto reduce las utilidades de los accionistas minoritarios.
E. Adopte prácticas de evasión y elusión fiscal, pues por su relación de dependencia laboral y, en especial por el temor de perder el empleo transgrede su independencia y sus principios éticos a fin de garantizar los intereses de los miembros de un grupo reducido de la organización, aun cuando este signifique afectar su desempeño laboral y, el interés público.

En líneas generales, las tensiones mencionadas se evidencian en los siguientes niveles de la organización:

A. Auditores y/o revisores fiscales, que emiten juicios sobre los procedimientos, métodos y criterios empleados por la entidad que informa en la presentación de los informes financieros.

B. Gobierno corporativo, socios mayoritarios, gerencia y contador público, en la medida que los intereses de los tres primeros actores, no coinciden con las funciones que debe cumplir el profesional de la contabilidad para garantizar el cumplimiento de los objetivos organizacionales y, el interés público.

C. Administradores de las organizaciones, contadores e instituciones de administración tributaria, en la medida que las prácticas administrativas empleadas por los dos primeros actores, significan una sobrevaluación de las erogaciones y costos, o apoyarse en los vacíos de la ley, para incurrir en la evasión o elusión fiscal según sea el caso; actos ilícitos que implican una reducción de los ingresos recaudados por el Estado, los cuales generalmente se orientan hacia la inversión social.

Así mismo, con relación al quinto propósito específico orientado a la interpretación de las tensiones generadas entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias desde los postulados de Foucault, se encontró que para el contador público, las relaciones de poder negativas significan un sometimiento, coerción y coacción para adaptar su juicio y por ende, el cumplimiento de sus funciones a los lineamientos del discurso de los actores que ejercen el poder en la organización; acción que garantiza los intereses de estos últimos en detrimento del resto de los miembros de la organización y de la sociedad en general.

Desde esta perspectiva, las tensiones se interpretan como la consecuencia de: a) la falta de ética de los actores que ejercen el poder en la organización y de los contadores; b) la inexperiencia del contador; c) la ausencia de cultura tributaria por parte de los socios y; d) la adopción de una concepción de poder que significa abuso, sometimiento, control y coerción del contador.

Ante la situación descrita, el contador como sujeto libre, ético y con capacidad de independencia para emitir su juicio profesional, puede asumir los siguientes comportamientos: a) negarse a implementar las ordenes que afecten su ética profesional, buscando siempre el consenso con la gerencia para replantear las propuestas que no se ajusten a los principios normativos y legales vigentes; b) renunciar al cargo y; c) denunciar las prácticas de evasión y elusión implementadas en la organización ante los organismos de control.

No obstante, también el contador como sujeto subordinado puede aceptar la presión de los grupos de poder y, por temor a perder el empleo, por la carencia de ética profesional, por obtener un ascenso u otros incentivos, procede a implementar la orden aun cuando esto afecte su juicio e independencia profesional.

Por otra parte, con respecto al sexto propósito específico orientado al examen de las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a su obligación de garantizar el interés público, se encontró que:

A. Los miembros que ejercen el poder en la entidad que informa (accionistas mayoritarios, gobierno corporativo y gerencia), al coaccionar o presionar a los contadores para que no ejerzan la profesión con criterios éticos e independencia, promueven el maquillaje de la información financiera empleada con fines tributarios; hecho ilegal que beneficia a un grupo minoritario de la organización, pero que al mismo tiempo afecta el proceso de recaudación por parte de la administración tributaria y, con ello, la inversión del Estado que contribuye con el bienestar social. Tales aspectos, inciden de manera determinante en la principal función del contador de garantizar el interés público.

B. Por la carencia de cultura ética de los miembros que ejercen el poder en las organizaciones y, para garantizar sus propios intereses que, en ocasiones no coinciden con los intereses del contador de cumplir sus funciones apegado a la normatividad y la ética, los primeros presionan para manipular la información apoyándose en los vacíos de la norma, lo cual conduce al incumplimiento de la legislación tributaria, la evasión fiscal y la violación de los principios éticos del contador.
C. Los grupos de interés que ejercen el control por medio del ejercicio del poder, en las organizaciones que carecen de un adecuado sistema de control interno, se aprovechan de esta situación para la adopción de prácticas de manipulación de la información con fines de reducir el pago de impuestos. Tal acción, afecta la independencia y el desempeño profesional del contador, que emite un juicio basado en información poco trasparente, el cual incide en la recaudación fiscal del estado, la sociedad y el interés público.
D. En situaciones de dependencia laboral, el contador para garantizar su empleo, obtener un ascenso u otros incentivos, puede tomar la decisión de aceptar los lineamientos de la gerencia y, emitir un juicio que favorece los intereses de un grupo minoritario de la organización, aun cuando se afecte su ética y desempeño profesional; acción que genera evasión, elusión, multas y sanciones, pues se afecta el interés público.

Por último, en cuanto al séptimo propósito específico encauzado a exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos, se encontró que la concepción de la ética expuesta por Foucault (1987), en el texto *Hermenéutica del Sujeto*, podría emplearse para minimizar las tensiones analizadas en esta

investigación, pues aporta las bases para crear una cultura ética en la sociedad en general y en especial, en los miembros que integran la organización (gerencia, gobierno corporativo, accionistas, contadores públicos), las instituciones que tienen a su cargo la administración tributaria, así como las que formulan e implementan los programas de desarrollo social.

En la obra citada, el autor expone que una cultura ética tiene sus fundamentos en la vinculación de las acciones y el comportamiento del individuo con los intereses colectivos de la sociedad. Desde esta postura, el autor propone la creación de una "nueva ética", pero para ello los individuos "únicamente encuentran una ética basada en un conocimiento pretendidamente científico de lo que es el yo, de lo que es el deseo, de lo que es el inconsciente, etc." (Foucault, 1987, p. 11).

Tal conocimiento, resulta insuficiente para fortalecer los principios éticos que orientan el comportamiento de los individuos. Por ende, Foucault (1987) propone crear nuevos principios para regular las conductas del individuo, criticar los valores morales que caracterizan las sociedades y, conocer el contexto que caracterizó el surgimiento, desarrollo y evolución de los principios éticos.

En estos términos, para Foucault (1987) los principios que conforman la ética crean un nuevo modo de vida para el individuo que, se opone a los mecanismos de opresión, para conformar un "sujeto, libre", el cual no se somete pasivamente a los lineamientos establecidos en la norma, pues más bien adopta una actitud activa de liberación que fundamenta su propio modo de existencia. Así, el individuo ante un ejercicio de poder que intenta normalizar sus acciones, tiene la alternativa de implementar acciones para fundamentar su existencia; es decir, "darse forma a sí mismo" para en lugar de "dejarse gobernar", comenzar a gobernarse a sí mismo (Giraldo, 2008).

La postura de Foucault (1987), sobre la importancia de la ética como mecanismo que permite minimizar el efecto de las relaciones de poder en las sociedades, resulta clave para reducir las tensiones que inciden de manera negativa en el juicio profesional que emite el contador para fundamentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa.

Al respecto, los sujetos de información expresaron que la ética es el principio fundamental que permitirá reducir las tensiones abordadas en esta investigación y, sus efectos en el desempeño del contador. Sus bases fomentarán la emergencia de un contador que como "sujeto libre" reaccionará ante el poder de los grupos de la organización que ejercen el control, enfrentando la situación presión y, en lugar de aplicar prácticas de manipulación de la información para reducir los impuestos ("dejarse gobernar"), comenzará a "gobernarse a sí mismo", a través de la emisión de un juicio apegado a la legislación y a sus principios éticos, el cual garantizará el interés público.

Adicionalmente, los sujetos de información plantearon como complemento de la ética las siguientes acciones: a) desarrollar programas de capacitación continua de los contadores, los administradores y accionistas sobre la legislación tributaria vigente; b) diseñar e implementar Códigos de Ética en las organizaciones; c) realizar campañas de concientización empresarial sobre la importancia de la tributación; d) promover capacitaciones para fortalecer los conocimientos de los contadores sobre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) ; e) adopción de una planificación tributaria en las empresas apegada a la Ley que permita optimizar los recursos disponibles y; f) aplicación de programas de control oportuno por las instituciones de administración tributaria.

REFERENCIAS

Acemoglu, D. y Robinson, J. (2006). *Economic origins of dictatorship and democracy*. New York: Cambridge University Press.

Agudelo, M. V. y Viloria O., N. (2017). La dignidad humana y el bien común como valores del profesional de la contabilidad. *Revista Actualidad Contable FACES, 20*(35), pp. 5-25. Recuperado de: http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25751155002.

Altamirano, A. (2018). La contabilidad creativa en el gobierno corporativo de las empresas. *Ciencias Administrativas,* (6) 12, 65-72. Recuperado de https://revistas.unlp.edu.ar/CADM/article/view/3604

Álvarez, Y. (2011). El poder y las relaciones de poder en las organizaciones. Algunas aproximaciones teóricas desde las perspectivas de Michel Foucault, Pierre Bourdieu y Max Weber. *Revista Gestión & Sociedad, 4*(1), pp. 145-161. Recuperado de: https://www.ses.unam.mx/docencia/2019I/Alvarez2010_ElPoderYLasRelacionesDePoder.pdf.

Amigot, P. (2005). *Relaciones de poder, espacio subjetivo y prácticas de libertad: análisis genealógico de un proceso de transformación de género.* (Tesis doctoral inédita). Universidad Autónoma de Barcelona, España, Facultad de Psicología, Departamento de Psicología Social. Recuperado de: https://hdl.handle.net/10803/5443.

Arias, F. G. (2012). *El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica.* Caracas: Episteme.

Asare, D., y Cianci, A. (2009). The effect of goals on auditors' judgments and their perceptions of and conformity to other auditors' judgments Anna M. *Revista Managerial Auditing Journal, 24*(8), pp. 724-742. Recuperado de: https://doi.org/10.1108/02686900910986385.

Ávila-Fuenmayor, F. (2006). El concepto de poder en Michel Foucault. *Revista Telos*, *8*(2), pp. 215-234. Recuperado de: https://www.redalyc.org/pdf/993/99318557005.pdf.

Ávila-Salazar, F. (2007). El concepto de poder en Michel Foucault. *A parte Rei, Revista de Filosofía,* (53), pp. 1-16. Recuperado de: http://serbal.pntic.mec.es/~cmunoz11/avila53.pdf.

Bernal, C. (2010). *Metodología de la investigación*. Bogotá, D.C.: Pearson.

Bonner, S., y Lewis, B. (1990). Determinants of auditor expertise. *Revista Journal of Accounting Research,* (28), pp. 1-20. Recuperado de: https://pdfs.semanticscholar.org/ef71/fad32e1640327c0faac1bfa0c727c1d85efe.pdf.

Bunge, M. (2001). *La ciencia, su método y su filosofía*. Buenos Aires: Editorial Sudamericana. Recuperado de: https://users.dcc.uchile.cl/~cgutierr/cursos/INV/bunge_ciencia.pdf

Cano, M. (2001). *Análisis de la fiabilidad de la información contable: La contabilidad creativa.* Madrid, España: Prentice Hall.

Carreón, J., y Campos, G. (2008). Las organizaciones, el poder y Michel Foucault. (2008). *Revista Barataria*, (9), pp. 143-154. Recuperado de: http://dx.doi.org/10.20932/barataria.v0i9.184.

Castañeda Rodríguez, V. M. (2018). Tax determinants revisited an unbalanced data panel analysis. *Revista Journal of Applied Economics*, *21*(1), pp. 1-24. Recuperado de: https://doi.org/10.1080/15140326.2018.1526867.

Castro, R. (2004). Foucault y el saber educativo (primera parte: herramientas para una teoría crítica sobre la educación). *Revista Electrónica Diálogos Educativos, 4*(8), pp. 40-50. Recuperado de https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/1317934.pdf

Center for Economic and Social Rights (CESR), Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (ACIJ), Centro de Estudios de Derecho, Justicia y Sociedad (Dejusticia), et al. (2018). Prácticas tributarias abusivas de las empresas y su impacto en los derechos humanos. Recuperado de https://www.cels.org.ar/web/wp-content/uploads/2019/02/CIDHEmpresasDDHHPracticasTributarias2.pdf

Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAl). (2020). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe La política fiscal ante la crisis derivada de la pandemia de la enfermedad por coronavirus (COVID-19).* Santiago: Naciones Unidas. Recuperado de:

https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/45730/1/S2000154_es.pdf

Cerruti, P. (2012). La "ontología histórica" de Michel Foucault. Apuntes de método para el análisis crítico socio-cultural. *Revista Sociedade e Cultura*, *15*(2), pp. 393-403. Recuperado de: https://www.redalyc.org/pdf/703/70325252014.pdf.

Choo, F. (1996). Auditors' knowledge content and judgment performance: A cognitive script approach. *Revista Accounting, Organizations and Society*, *21*(4), pp. 339-359. Recuperado de: https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/0361368295000488.

Cosulich, J. (1993). La evasión tributaria. *Serie Política Fiscal* (39). Santiago de Chile: CEPAL-PNUD. Recuperado de: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/9480/S9300143_es.pdf?seque

Crawford, L., Ferguson, J., Helliar, C., y Power, D. (2013). Control over accounting standards within the European Union: The political controversy surrounding the adoption of IFRS 8. *Revista Critical Perspectives on Accounting*, *25*(4-5), pp. 304-318. Recuperado de: https://risweb.st-andrews.ac.uk/portal/en/researchoutput/control-over-accounting-standards-within-the-european-union(cd1bdb23-2419-44f8-bbd3-c9df778a454b)/export.html

Delgadillo, J. (2012). Foucault y el análisis del poder. *Revista de Educación y Pensamiento,* (19), pp. 160-171. Recuperado de: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3974352.

Deleuze, G. (1989). ¿Qué es un dispositivo? En E. Balibar (Ed.), *Michel Foucault, Filósofo* (pp. 155-163). Barcelona, España: Gedisa.

Donolo, D. (2009). Triangulación: procedimiento incorporado a nuevas metodologías de investigación. *Revista Digital Universitaria*, *10*(6), pp. 1-10. Recuperado de: http://www.revista.unam.mx/vol.10/num8/art53/art53.pdf.

Elverdin, F. (2016). Cómo hacer una historia oral. Algunas cuestiones metodológicas para tener en cuenta. En P. Schettini e. I. Cortazzo (Coord.), *Técnicas y estrategias en la investigación cualitativa* (pp. 92-102). Buenos Aires: Universidad Nacional de La Plata-Edulp. Recuperado de: http://190.57.147.202:90/xmlui/bitstream/handle/123456789/237/tecnicas-estrategias-investigacion-cualitativa.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Escobar-Pérez, J. y Cuervo-Martínez, A. (2008). Validez de contenido y juicio de expertos: una aproximación a su utilización. *Avances en Medición*, *6*(1), pp. 27-36. Recuperado de: http://www.humanas.unal.edu.co/psicometria/files/7113/8574/5708/Articulo3_Juicio_de_expertos_27-36.pdf.

Estévez, A. M., y Esper, S. (2009). Ciudadanía fiscal y nuevas formas de relación entre contribuyentes y administración tributaria. *Revista Saberes,* (1), 63-74. Recuperado de: https://www.saberes.fcecon.unr.edu.ar/index.php/revista/article/view/5/53.

Foucault, M. (1979). *La arqueología del saber.* México, D.F.: Siglo XXI Editores.

Foucault, M. (1980). *La microfísica del poder*. Madrid: Ediciones de La Piqueta.

Foucault, M. (1987). *Hermenéutica del sujeto*. Madrid: Ediciones de La Piqueta.

Foucault, M. (1988). *El sujeto y el poder*. Revista Mexicana de Sociología*, 50*(3), pp. 3-20. Recuperado de: http://links.jstor.org/sici?sici=0188-2503%28198807%2F09%2950%3A3%3C3%3AESYEP%3E2.0.CO%3B2-A.

Foucault, M. (1994). *Dits et écrits 1980-1988.* (Vol. 4). Paris: Gallimard.

Foucault, M. (1999). *Estrategias de Poder*. Barcelona: Editorial Paidós.

Foucault, M. (2000). *Un diálogo sobre el poder y otras conversaciones*. Madrid: Alianza Editorial.

Foucault, M. (2001). *Defender la sociedad.* Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica.

Foucault, M. (2002). *Vigilar y castigar. Nacimiento de la prisión.* Buenos Aires: Siglo XXI Editores Argentina.

Foucault, M. (2003). *Vigilar y castigar: nacimiento de la prisión.* México, D.F.: Siglo XXI Editores.

Foucault, M. (2006). *Seguridad, territorio y población*. Buenos Aires: Fondo del Cultura Económica.

Foucault, M. (2007a). *Historia de la sexualidad. La voluntad del saber*. México, D.F.: Siglo XXI Editores.

Foucault, M. (2007b). *Los anormales*. Buenos Aires: Fondo de Cultura Económica.

Foucault, M. (2007c). La vida: la experiencia y la ciencia. En G. Giorgi y F. Rodríguez, (Compiladores), *Ensayos de Biopolítica. Excesos de vida* (pp. 41-58). Buenos Aires: Paidós. Recuperado de: https://programaddssrr.files.wordpress.com/2013/05/ensayos-sobre-biopolc3actica.pdf.

Foucault, M. (2009). *Historia de la sexualidad I. La voluntad del saber.* (Ángel Gabilondo, trad.). Barcelona, España: Paidós.

Foucault, M. (2012). *El poder, una bestia magnifica: Sobre el poder, la prisión y la vida.* Argentina: Siglo XXI Editores.

Galbraith, J. K. (1984). *La anatomía del poder*. (J. Ferrer Aleu, trad.). Barcelona, España: Ariel Economía.

Gallegos, L., Freire, L. (2017). Análisis de la contabilidad creativa: principales causas, finalidades y prácticas empleadas. *Revista Científica de Investigación actualización del mundo de las Ciencias*, (1)4, 267-293. Recuperado de: https://reciamuc.com/index.php/RECIAMUC/article/view/173/176

García, O. (2009). El concepto de poder y su interpretación desde la perspectiva de las organizaciones. *Revista Estudios Gerenciales, 5*(10), pp. 63-83.

Geli, M., y Giustinian, P. (2016). El impuesto a las ganancias en la 4° categoría: análisis de las deducciones personales en un contexto inflacionario para trabajadores/as en relación de dependencia. *Revista Actualidad Económica, XXVI* (88), pp. 21-35.

Giraldo, R. (2006). Poder y resistencia en Michel Foucault. *Revista Tabula Rasa,* (4), pp. 103-122. Recuperado de: http://www.revistatabularasa.org/numero-4/giraldo.pdf.

Giraldo, R. (2009). La ética en Michel Foucault o de la posibilidad de la resistencia. *Tabula Rasa*, 10, 225-241. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/pdf/tara/n10/n10a08.pdf.

Giraldo, G. (2013). Aproximación a la relación entre aspectos sociológicos del poder y la ética profesional del contador público. 2a parte. *Cuadernos de Contabilidad*, 14 (35), 669-697. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v14n35/v14n35a12.pdf

Gómez, D. (2004). Reglas Vs. Principios. *Revista Ejecutivos de finanzas, 18,* pp. 56-59.

González, C., y Martell, L. (2013). El análisis del discurso desde la perspectiva Foucauldiana: método y generación del conocimiento. *Revista Ra Ximhai, 9*(1), pp. 153-172. Recuperado de: https://www.redalyc.org/pdf/461/46126366013.pdf.

Gómez, J. y Morán, D. (2020). Estrategias para abordar la evasión tributaria en América Latina y el Caribe Avances en su medición y panorama de las medidas recientes para reducir su magnitud. *Serie Macroeconomía del desarrollo 315*. Santiago: Naciones Unidas.

Guevara G., Cosenza, J. (2006). Principales causas que motivan la contabilidad creativa en Venezuela: La gerencia y sus herramientas de manipulación. *Compendium*, (9) 16, 5-31. Recuperado de: https://www.redalyc.org/pdf/880/88001602.pdf

Grundmann, S., y Graf, J. (2017). How income and tax rates provoke cheating – An experimental investigation of tax morale. *Revista Journal of Economic Psychology,* (63), pp. 27-42. Recuperado de: https://ideas.repec.org/a/eee/joepsy/v63y2017icp27-42.html.

Guzzini, S. (2016). El poder en Max Weber Stefano. *Revista Relaciones Internacionales,* (30), pp. 97-115. Recuperado de: https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/677087/RI_30_6.pdf?sequence=1.

Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, P. (2010). *Metodología de la investigación.* México, D.F.: McGraw Hill.

Higuera, J. (1997). Ontología y crítica en Foucault. *Revista Alfa,* 1(11), pp. 41-52. Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/321155187_ONTOLOGIA_Y_CRITICA_EN_FOUCAULT.

International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB. (2018). *Manual de Procedimientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, otros encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados. Norma Internacional de Auditoria 200 (NIA 200) Objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las Normas Internacionales de Auditoria*. Volumen I, E.E. U.U.: IFAC. Recuperado de: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Pronunciamientos-Internacionales-de-Control-de-Calidad-Auditoria-

Revision-Otros-Encargos-de-Aseguramiento-y-Servicios-Relacionados-Vol.-I-Edicion-2018.pdf

International Accounting Standard Board, IASB. (2018). *Manual de Procedimientos Internacionales de Control de Calidad, Auditoría, Revisión, otros encargos de Aseguramiento y Servicios Relacionados. Norma Internacional de Auditoría 320 (NIA 320) Importancia relativa o materialidad en la planificación y ejecución de la auditoría.* Recuperado de: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Manual-de-Pronunciamientos-Internacionales-de-Control-de-Calidad-Auditoria-Revision-Otros-Encargos-de-Aseguramiento-y-Servicios-Relacionados-Vol.-I-Edicion-2018.pdf

International Accounting Standard Board, IASB. (2006). *Norma Internacional de Información Financiera 8. Segmentos de operación*. Recuperado de: http://nicniif.org/files/u1/NIIF_8_0.pdf

International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA. (2009). *Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad.* Nueva York: IFAC-IESBA. Recuperado de: https://www.icjce.es/adjuntos/codigo_etica_IFAC.pdf

International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA. (2018). *Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad*. Nueva York: IESBA.

International Federation of Accountants, IFAC. (2011). *Position Paper #4. A public interest framework for the accountancy profession.* Recuperado de: https://www.accaglobal.com/us/en/technical-activities/technical-resources-search/2011/march/ifac-public-interest-framework.html.

International Federation of Accountants, IFAC. (2015). *Código de ética para profesionales de la contabilidad.* Nueva York: IFAC, Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. Recuperado de: https://www.ifac.org/system/files/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf.

International Federation of Accountants, IFAC. (2018). *Código internacional de ética para profesionales de la contabilidad.* Nueva York: IFAC, Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. Recuperado de: https://www.ethicsboard.org/publications/final-pronouncement-restructured-code-19.

International Financial Reporting Standards, IFRS. (2017). *Realización de Juicios sobre Documento de Práctica Nº 2 "Materialidad o Importancia Relativa"*. Londres: IFRS Foundation.

IFRS Foundation. (2018). *Marco conceptual para la información financiera*. Londres: IFRS Foundation.

IFRS Foundation. (2022). *Las Normas NIIF Ilustradas. Parte A.* Londres: IFRS Foundation.

Iturrioz, E. (1981). *Curso de finanzas públicas*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.

Juárez-Hernández, L. G., y Tobón, S. (2018). Análisis de los elementos implícitos en la validación de contenido de un instrumento de investigación. *Espacios, 39*(53), pp. 23-30. Recuperado de: http://www.revistaespacios.com/cited2017/cited2017-23.pdf.

Ley de Impuesto sobre la Renta (Decreto N° 2.163). (2015, Diciembre 30). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 6.210 (Extraordinario), Diciembre 29, 2015.

Long, J. H., y Basoglu, K. A. (2016). The impact of task interruption on tax accountants' professional judgment. *Revista Accounting, Organizations and Society*, (55), pp. 96-113. Recuperado de: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1905108.

López-Roldán, P. y Fachelli, S. (2015). *Metodología de la investigación social (2015*Recuperado de: http://ddd.uab.cat/record/129382.

Lukes, S. (2005). *Power: A radical view*. (2da ed.). Nueva York: Palgrave MacMillan.

Lukes, S. (2007). Power and the battle for hearts and minds: On the bluntness of soft power. En F. Berenskoetter y M. J. Williams (Eds.), *Power in World Politics* (pp. 83-97). Nueva York: Routledge Taylor & Francis Group.

Mala, R., y Chand, P. (2014). Judgment and decision-making research in auditing and accounting: Future research implications of person, task, and environment perspective. *Revista Accounting Perspectives / Perspectives Comptables, 14*(1), pp. 1-50. Recuperado de: https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/1911-3838.12040.

Malsch, R., y Gendron, Y. (2011). Reining in auditors: On the dynamics of power surrounding an ''innovation'' in the regulatory space. *Revista Accounting,*

Organizations and Society, (36), pp. 456-476. Recuperado de: https://econpapers.repec.org/RePEc:eee:aosoci:v:36:y:2011:i:7:p:456-476.

Marcotrigiano, L. (2017). La regulación contable internacional: ¿un modelo basado en reglas o en principios?. *Revista Science of Human Action*, 2(2), pp. 225-243. Recuperado de: https://www.academia.edu/36611468/La_regulaci%C3%B3n_contable_internacional_un_modelo_basado_en_reglas_o_en_principios.

Mariño-Arévalo, M. (2006). Desde el análisis de contenido hacia el análisis del discurso: la necesidad de una apuesta decidida por la triangulación metodológica. [Ponencia presentada en el IX] *Congreso IBERCOM*. Recuperado de: https://www.researchgate.net/publication/240622113_Desde_el_analisis_de_contenido_hacia_el_analisis_del_discurso_la_necesidad_de_una_apuesta_decidida_por_la_triangulacion_metodologica.

Mariño-Arévalo, A. (2014). Las relaciones de poder y la comunicación en las organizaciones: una fuente de cambio. *Revista AD-minister*, (24), pp. 119-141. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/pdf/adter/n24/n24a7.pdf.

Martínez, E. (2018). *Evaluación de la teoría del poder de Foucault en el control sobre la información contable gubernamental*. (Tesis doctoral inédita). Universidad de Los Andes, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Doctorado en Ciencias Contables, Venezuela.

Martínez-Valdés, M. G., Juárez-Hernández, L. G. (2019). Diseño y validación de un instrumento para evaluar la formación en sostenibilidad en estudiantes de educación superior. *IE Revista de Investigación Educativa de la REDIECH, 10*(19), pp. 37-54. Recuperado de: https://www.redalyc.org/jatsRepo/5216/521658239003/521658239003.pdf.

Martínez, F., Fernández, A., y Montoya, J. (2007). La materialidad en auditoría como barrera hacia la comparabilidad de la información financiera. Una revisión de la investigación empírica previa. *Revista Contaduría y Administración*, (22), pp. 21-40. Recuperado de: http://www.scielo.org.mx/pdf/cya/n222/n222a3.pdf.

Márquez, J. (2014). Michel Foucault y la contra-historia. *Revista Historia y Memoria*, (8), pp. 211-243. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/pdf/hismo/n8/n8a07.pdf

Masbernat Muñoz, P. (2010). El principio de capacidad económica como principio jurídico material de la tributación: su elaboración doctrinal y jurisprudencial en España. *Revista Ius et Praxis*, *16*(1), pp. 303-331.

Maslow, A. (1943). A theory of human motivation. *Revista Psychological Review, 50*(4), pp. 370-396. Recuperado de: https://psycnet.apa.org/record/1943-03751-001.

Mejía, J. (2011). Problemas centrales del análisis de datos cualitativos. *Revista Latinoamericana de Metodología de la Investigación Social, 1*(1), 47-60.

Mintzberg, H. (1983). *Power in and around organizations*. Englewood Cliffs, EE.UU. : Prentice Hall.

Naím, M. (2013). *El fin del poder*. México D.F., México: Debate.

Norton, S. D. (2017). Suspicion of money laundering reporting obligations: Auditor compliance, or skeptical failure to engage? *Revista Critical Perspectives on Accounting, 50*, pp. 55-66. Recuperado de: https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1045235417300898.

Ocampo Salazar, C. A. (2017). *La contabilidad pública como tecnología de gubernamentalidad. Un análisis foucaultiano de la gestión del Municipio de Medellín (1990-2015).* (Tesis doctoral inédita). Universidad EAFIT, Medellín, Colombia. Recuperado de: https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/11823/OcampoSalazar_CarmenAlejandra_2017.pdf?sequence=1.

Ochoa, M. (2014). Elusión o evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía y Administración*, (3) 5, 1-29. Recuperado de: https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5063717.pdf

Palella, S., y Martins, F. (2006). *Metodología de la investigación cuantitativa*. (2a. ed.). Caracas: FEDUPEL.

Parra, O. y Patiño, R. (2020). Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001 – 2009. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas (XVIII) 2*. 177-189. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/pdf/rfce/v18n2/v18n2a11.pdf

Patiño, R., Mendoza, S., Quintanilla D. y Díaz, J. (2019). Evasión tributaria, una revisión. *Revista Activos*, (17) 1, 1-16. Recuperado de: http://portal.amelica.org/ameli/jatsRepo/292/2921234007/2921234007.pdf

Peralta, C. (2014). Tributación y derechos fundamentales los principios constitucionales como límite al poder tributario. Reflexiones a partir de los ordenamientos jurídicos de Brasil y Costa Rica. *Revista de Ciencias Jurídicas,* (138), pp. 89-134. Recuperado de: https://www.corteidh.or.cr/tablas/r35092.pdf.

Pineda, J. (2009). *Poder, organización productiva y contabilidad* –Preludio-. *Contaduría Universidad de Antioquia,* (55), 103-130. Recuperado de: https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/download/16339/14172.

Posada, R. (2012). Ética en las empresas. Una aproximación desde el neoliberalismo. *Etices, Boletín de Bioética*, (4)2, 3-21. Recuperado de https://repository.ces.edu.co/bitstream/handle/10946/3051/ETICES%20Volumen%204%20No%202%20-%20%C3%89tica%20en%20las%20empresas.%20Una%20aproximaci%C3%B3n%20desde%20el%20neoliberalismo.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Piolatto, A. (20109. Temised deductions: a device to reduce tax evasion. *Center Discussion Paper Series* No. 2010-60. Recuperado de: https://ssrn.com/abstract=1629118 or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1629118

Piza Rodríguez, J. R. (2001). Equilibrio entre el poder del Estado y los derechos y las garantías de los contribuyentes. *Revista Derecho del Estado* (10), pp. 67-81.

Potter, B. (2005). Accounting as a social and institutional practice: Perspectives to enrich our understanding of accounting change. *Revista Abacus*, *41*(3), pp. 265-289. Recuperado de: https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1467-6281.2005.00182.x.

Quintero, M. (2017). Materialidad en la auditoría financiera: estándares internacionales y juicio profesional. *Revista Visión Gerencial*, *16*(2), pp. 324-335. Recuperado de: http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/visiongerencial/article/view/9079

Real Academia Española, RAE. (2022). *Diccionario de la Lengua española*. Recuperado de: https://dle.rae.es/?id=UHxRBOS.

Reay, T., y Jones, C. (2015). Qualitatively capturing institutional logics. *Revista Strategic Organization*, *14*(4), pp. 441-454. Recuperado de: https://doi.org/10.1177/1476127015589981.

Reglamento para la Aplicación de la ley de Régimen Tributario Interno (Decreto N° 374). Segundo Suplemento del Registro Oficial 608, 30-XII-2021 de la República del Ecuador. Recuperado de: http://ate.ec/docs/REGLAMENTO-PARA-LA-APLICACION-DE-LA-LEY-DE-REGIMEN-TRIBUTARIO-INTERNO%202014.pdf.

Retamal, C. (2008). Consideraciones sobre poder y dominación en la formación de la subjetividad moderna. *Universum (23)*2, pp.166-183. Recuperado de <https://scielo.conicyt.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-23762008000200010&lng=es&nrm=iso>. ISSN 0718-2376. http://dx.doi.org/10.4067/S0718-23762008000200010.

Rivera Vicencio, E. (2017). *Perspectiva crítica de investigación en la obra de Michel Foucault y su aplicación en las ciencias empresariales*. (Tesis doctoral inédita). Universitat Autònoma de Barcelona, España, Departament D'empresa. Recuperado de: https://www.tdx.cat/handle/10803/405247.

Rodríguez, A. (2015). Foucault, lo real, la filosofía. *Revista Praxis Filosófica Nueva Serie*, (40), pp. 207-228. Recuperado de: http://www.scielo.org.co/pdf/pafi/n40/n40a09.pdf

Rojas de Escalona, B. (2014). *Investigación cualitativa, fundamentos y praxis.* Caracas: Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador-FEDUPEL.

Romero, H. (2023). Formación del juicio profesional en la Contaduría Pública colombiana. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 82, pp. 49-88. Recuperado de: https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/view/347285/20810424.

Romero, N., y Villasmil, E. (2018*).* La genealogía como método histórico-filosófico para el estudio de la cultura organizacional pública. *Encuentros. Revista de Ciencias Humanas, Teoría Social y Pensamiento Crítico, 6*(7), pp. 91-114. Recuperado de: http://biblioteca.clacso.edu.ar/Venezuela/ceshc-unermb/20180315060259/05_ROMERO_VILLASMIL_LaGenealogiacomoMetodoHistorico.pdf.

Rosen, H. S. (2011). *Hacienda pública.* (7ma ed.). Madrid: McGraw Hill Interamericana S.L.

Ruíz, M., Hernández, M. (2007). El control en las organizaciones un marco de estudio. En Ayala, J. (Ed.), *Conocimiento, innovación y emprendedores: Camino al futuro* (pp. 3366-3382).La Rioja: Universidad de La Rioja, Grupo de

Investigación FEDRA Recuperado de: https://dialnet.unirioja.es/servlet/autor?codigo=204580

Sandín Esteban, M. P. (2000). Criterios de validez en la investigación cualitativa: de la objetividad a la solidaridad. *Revista de Investigación Educativa, 18*(1), 223-242. Recuperado de: https://revistas.um.es/rie/article/view/121561.

Sayago, S. (2014). El análisis del discurso como técnica de investigación cualitativa y cuantitativa en las ciencias sociales. *Revista Cinta Moebio,* (49), pp. 1-10. Recuperado de: https://www.moebio.uchile.cl/49/sayago.html

Sequeira Rovira, P. (2015). Haciendo las preguntas correctas. Foucault, poder y sexualidad. *EMPIRIA. Revista de Medología de Ciencias Sociales,* (31), pp. 131-148.

Slemrod, J. (2007). Cheating ourselves: The economics of tax evasion. *Revista Journal of Economics Perspectives, 21*(1), pp. 25-48.

Tirado, R. (2015). Enfoques teóricos y conceptos sobre el poder político empresarial. *Revista Mexicana de Ciencias Políticas y Sociales*, *LX* 225), pp. 331-340.

Torrano, A. (2011). La aufklärung en la ontología del presente de Michel Foucault. Nómadas. *Revista de Ciencias Sociales y Jurídicas, 31*(3), 1-10. Recuperado de: https://www.redalyc.org/pdf/181/18120621013.pdf.

Torres Castaños, E. (2017). Estado y el poder en Manuel Castells, 1983-2003: Weber, Foucault y los debates contemporáneos. *Revista Acta Sociológica,* (74), pp. 153-183. Recuperado de: https://pdf.sciencedirectassets.com/312389/1-s2.0-S0186602817X00066/1-s2.0-S0186602817300737/main.pdf.

Toscano, D. (2016). El poder en Foucault: un caleidoscopio magnífico. *Logos: Revista de Lingüística, Filosofía y Literatura*, *26*(1), pp. 111-124. DOI: 10.15443/RL2608

Trindade, V. A. (2016). Entrevistando en investigación cualitativa y los imprevistos en el trabajo de campo: de la entrevista semiestructurada a la entrevista. En P. Schettini e. I. Cortazzo (Coord.), *Técnicas y estrategias en la investigación cualitativa* (pp. 18-24). Buenos Aires: Universidad Nacional de La Plata-Edulp. Recuperado de: http://190.57.147.202:90/xmlui/bitstream/handle/123456789/237/tecnicas-estrategias-investigacion-cualitativa.pdf?sequence=1&isAllowed=y

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.

Vargas Restrepo, C. M. (2016). *El concepto de justicia tributaria ante el debate de la equidad e igualdad Una resignificación basada en el enfoque rawlsiano.* (Tesis doctoral inédita). Universidad de Los Andes, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Doctorado en Ciencias Contables, Venezuela.

Vargas, C. y Peña, A. (2017). La globalización económica y contable: Su incidencia sobre la. Fiscalidad en Colombia. *Actualidad Contable*, 20(35), 126-154. Recuperado de https://biblat.unam.mx/hevila/ActualidadcontableFACES/2017/vol20/no35/7.pdf

Weber, M. (2002). *Economía y sociedad. Esbozo de sociología comprensiva.* Madrid: Fondo de Cultura Económica.

Yáñez Henríquez, P. (2015). *Tributación: equidad o eficiencia.* Santiago, Chile: Universidad de Chile, Centro de Estudios Tributarios. Recuperado de: https://revistas.uchile.cl/index.php/RET/article/download/40412/41958/

Yela Gómez, J. A., e Hidalgo Romero, C. I. (2010). El poder en Foucault: bases analíticas para el estudio de las organizaciones. *Revista Cuadernos de Administración,* (44), pp. 57-70. Recuperado de: https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=225017586004.

Yin, R. K. (2015). *Qualitative research from start to finish*. (2da ed.) Nueva York: Guilford Publications.

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://ojs.asfacop.org.co/index.php/asfacop/article/view/asf.v6n11.90/75

Zapata, A. (2007). *Cultura organizacional*. Cali, Colombia: Universidad del Valle.

Zúñiga, C. (2017). Gerencia política: hacia una nueva comprensión del poder en las empresas y organizaciones. *Revista Nacional de Administración, 8*(2), pp. 7-22. Recuperado de: https://revistas.uned.ac.cr/index.php/rna/article/view/1818.

ANEXO 1

GUÍA DE ENTREVISTA (para los propósitos específicos 2, 3, 4, 5, 6 y 7)

EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault

Autora: M.Sc. Norma Eulalia Barona López

Tutora: Dra. Aura Elena Peña Gutiérrez

PREÁMBULO:

Esta *Guía de entrevista* ha sido elaborada con la finalidad de recolectar información relacionada con la tesis doctoral titulada: "*El juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias. Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault"*. Dicha investigación tiene como propósito general *fundamentar ontológica y epistemológicamente las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dando cuenta de su minimización, desde los postulados de Michel Foucault*.

Con base en este fin, este instrumento está orientado a revelar las concepciones de los sujetos de estudio sobre el poder, sus mecanismos de manifestación, así como las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En tal sentido, se parte de las categorías de análisis siguientes: poder, tensiones, juicio profesional, discurso de los actores que ejercen el poder, obligaciones tributarias, fines tributarios.

Con la entrevista, la investigadora aspira recopilar la información relacionada con los siguientes propósitos específicos de la investigación:

a) Estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.
b) Describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación como garante del interés público.
c) Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
d) Interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
e) Examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a su obligación de garantizar el interés público.
f) Exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de postulados foucaultianos.

EL JUICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO Y EL EJERCICIO DEL PODER ORGANIZACIONAL EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
Una fundamentación de sus tensiones a partir de los postulados de Foucault

Guía de entrevista

Dirigida a: *Contadores públicos colegiados*, gerentes y/o administradores de pequeñas, medianas y grandes empresas con actividad económica en Ecuador, académicos e investigadores universitarios y Contadores públicos que ejercen o han desempeñado cargos en el Servicio de Rentas Internas de Ecuador

Información general del entrevistado
Información específica del entrevistado: Cargo que desempeña: Experiencia profesional: Años de experiencia: País:
Propósito específico 2: Estudiar, con base en los postulados de Foucault, la naturaleza y características del discurso de quienes ejercen el poder en las organizaciones, el cual determina los lineamientos a seguir por el contador público en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios.
Descripción del propósito/Disparador: Para Foucault (1994, 1999) el poder es parte de las relaciones humanas. En el caso de las organizaciones, destacan las relaciones que se establecen entre los actores que ejercen el poder (gerencia, dirección y gobierno corporativo) y el Contador público, las cuales se ejercen para garantizar el cumplimiento de los objetivos organizacionales propuestos. No obstante, pudieran darse condiciones que originen relaciones de poder de oposición como las de no subordinación y resistencia del Contador público; aspectos que dan cuenta de su postura ética, pues como sujeto libre se resiste a la adopción de lineamientos de parte de algunos de los miembros de la organización que ejercen el poder, y a la aceptación de prácticas de contabilidad creativa en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios. Sobre la base de la afirmación expuesta y de su experiencia responder las siguientes interrogantes:

Categorías	Interrogantes	Respuesta
• **Poder**: Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía. • **Discurso** de los actores que ejercen el poder: Administración tributaria, junta directiva, contador público, grupos de interés. **Fines tributarios**: recaudación tributaria y especies tributarias, gasto público, políticas fiscales.	• ¿Cómo se manifiesta el discurso (es decir, razonamiento, tesis, punto de vista) de los *accionistas principales/Propietarios* cuando ejercen su "poder" e intentan influenciar/redireccionar la actuación del *contador público*, tanto en su interpretación de los instrumentos legales como su juicio profesional? ¿Cómo se manifiesta en la práctica? • ¿Qué elementos caracterizan el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones? • ¿Cómo incide el discurso de los actores que ejercen el poder en las organizaciones en los lineamientos a seguir por el *contador público* en la preparación y presentación de los estados financieros con fines tributarios? • Sobre la base de lo leído y respondido hasta ahora, ¿qué es para usted el "*poder*" y cómo éste determina las *relaciones de poder* entre los diferentes actores y grupos de interés dentro y fuera de la organización económica/entidad que informa (*accionistas principales/propietarios, accionistas minoritarios*, administración tributaria, *contadores públicos, Colegios y Órganos normativos, otros*)?	

Propósito específico 3: Describir las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre sus obligaciones tributarias y el juicio profesional del contador público en su actuación garante del interés público.		
Descripción del propósito/Disparador: En las organizaciones, los directivos e integrantes del gobierno corporativo establecen las directrices para utilizar la contabilidad como un dispositivo de poder y control, que garantice el cumplimiento de los objetivos organizacionales, incluidos los relacionados con las obligaciones tributarias que se derivan de la actividad económica. En ocasiones, tales directrices pudieran concretarse en la omisión de parte de la información o su manipulación con fines de presentar ante las instituciones tributarias menores ganancias/beneficios económico-financieros; aspecto que en consecuencia afecta la actuación del contador como garante del interés público y la misma construcción de su juicio profesional, al verse constreñido a actuar en contra de sus principios éticos. Sobre la base de la afirmación expuesta y de su experiencia responder las siguientes interrogantes:		
Categorías	**Interrogantes**	
• **Poder:** Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía. • **Tensiones**: conflicto de intereses, principal y agente. • **Juicio profesional**: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen. • **Discurso** de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés. **Obligaciones** tributarias: Tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.	• ¿Cómo define Ud. las relaciones de poder que se presentan en la organización? • ¿Cómo se caracterizan las relaciones de poder que en el ámbito organizacional generan tensiones entre las obligaciones tributarias y el juicio profesional del *contador público* en su actuación garante del interés público? • Qué tipo de relaciones de poder (De coerción, Control, Cadena de mando y subordinación, Jerarquía, Otra) se dan entre los a*ccionistas principales/propietarios* de una organización económica/entidad que informa (grande, mediana o pequeña) y los c*ontadores públicos* (o cargos	

	equivalentes), responsables de las funciones contables dentro de ella? • ¿Cómo las relaciones de poder identificadas en la interrogante anterior inciden en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la organización? • ¿Cómo inciden esas relaciones de poder sobre el contador público (tanto de parte de los a*ccionistas principales/propietarios)* en la preparación, presentación y examen de la información financiera y no financiera de esa entidad que informa? Explique brevemente. • ¿Pueden la falta de experiencia y de conocimientos técnicos y normativos, de valores y principios éticos, o la excesiva subjetividad, facilitar conductas coercitivas desde los a*ccionistas principales/propietarios* hacia los *contadores públicos,* que comprometan su juicio profesional para el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo pueden estas relaciones devenir en actos de defraudación a la *Administración tributaria?*	
Propósito específico 4: Mostrar las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias		

Descripción del propósito/Disparador:

Para los fines de esta investigación, una tensión no es más que la oposición entre intereses o fuerzas de poder que existen en el seno de una entidad u organización, debido a la naturaleza misma de los agentes o actores que las ejercen. De manera específica en el ámbito contable relacionado con la fiscalidad, tales tensiones se derivan de la actuación y expresión de los distintos grupos de poder y/o de interés que hacen vida y/o se relacionan con el desempeño de la organización. Sobre la base de la afirmación expuesta y de su experiencia responder las siguientes interrogantes:

Categorías	**Interrogantes**	
• **Poder**: Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía. • **Tensiones:** conflicto de intereses, principal y agente. • **Juicio profesional**: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen. • **Discurso** de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés. **Obligaciones tributarias**: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.	• ¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas), una fuente de tensiones entre el *contador público* y los a*ccionistas principales/propietarios?* • ¿Es el contexto jurídico-legal que fundamenta la actuación de la *Administración tributaria* (u organismo responsable de las finanzas públicas de un Estado), la única fuente para que aparezcan y/o se agudicen tales tensiones? Explique brevemente. • En cuanto a las obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa, ¿qué tensiones identifica, conoce o avizora usted entre los *contadores públicos* y la *Administración tributaria?* ¿Por qué se presentan? ¿Cómo y por qué causas/razones podrían agudizarse? • ¿Es el ejercicio profesional de los *contadores públicos* bajo relación de dependencia la	

	fuente de las tensiones entre éstos y los *accionistas principales/propietarios* la causa de que pueda verse comprometida su independencia y ética profesional, en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias de la organización/entidad que informa? ¿Por qué? • ¿Puede el afán lucrativo de los *accionistas principales/propietarios* (materializado en presiones para adoptar ciertas prácticas administrativas/gerenciales, contabilidad creativa, otras) originar tensiones entre aquéllos y los *contadores públicos* en su ejercicio profesional, comprometiendo por tanto su independencia y ética profesional, e influenciando su juicio profesional? ¿Por qué?	

Propósito específico 5: Interpretar a partir del pensamiento foucaultiano, las tensiones que se generan entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Descripción del propósito/Disparador:

Cuando se vincula el juicio profesional del contador público con el ámbito contable relacionado con la fiscalidad –y a pesar de la "objetividad" que debe prevalecer en el ejercicio práctico de aquel–, surgen las tensiones del juicio profesional del contador público en el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad.

En estas tensiones, participan los siguientes actores: a) los accionistas/socios mayoritarios, cuya motivación fundamental es la obtención del lucro (materializado en el beneficio contable-financiero de la entidad); b) los preparadores y presentadores de la información, cuya labor profesional se asume en principio alineada a la normatividad y legalidad; c) los auditores y revisores fiscales, asociados o no a firmas de contadores/auditores; y d) la autoridad tributaria/fiscal del territorio o ámbitos geográficos en los que tiene lugar la actividad económica de la entidad u organización).

Así mismo, en la mayor parte de las tensiones derivadas de la actuación de los Contadores Públicos en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, los socios mayoritarios de la entidad son los actores que generalmente ejercen el poder, entendiéndose este último como un mecanismo o dispositivo de coerción en cuanto a la emisión del dictamen por parte de los contadores, para alterar así la información de base para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Sobre la base de la afirmación expuesta y de su experiencia responder las siguientes interrogantes:		
Categorías	**Interrogantes**	
• **Poder:** Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía. • **Tensiones**: conflicto de intereses, principal y agente. • **Juicio profesional**: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen. • **Discurso** de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés. • **Obligaciones tributarias**: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.	• A partir de la motivación anterior, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para moldear el juicio profesional de los c*ontadores públicos* en el cumplimiento de sus funciones inherentes dentro de la organización/entidad que informa? • Asimismo, ¿Cómo pueden interpretarse las tensiones que emergen como consecuencia del discurso de los a*ccionistas mayoritarios/propietarios* en el ejercicio del poder para maximizar utilidades/dividendos y la *Administración tributaria*, a través de los instrumentos legales y la política fiscal? • ¿Qué consecuencias tienen dichas tensiones sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa? ¿Cómo afectan las tensiones identificadas anteriormente a la función del *contador público*	

	y de la contabilidad de actuar en interés público? ¿Cómo afectan a los restantes grupos de interés, en especial a los a*ccionistas minoritarios* y la *Administración tributaria*?	
Propósito específico 6: Examinar las consecuencias de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y quienes ejercen el poder en las organizaciones, en cuanto a la obligación de garantizar el interés público.		
Descripción del propósito/Disparador: Concretamente, en lo relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de las organizaciones, el poder puede incidir en el juicio profesional del contador y en su obligación de garantizar el interés público, en la medida que –por la presión de los directivos de la organización– procede a adoptar algunas prácticas como las siguientes: i) contabilidad creativa –es decir, maquillaje de la información financiera, por ejemplo, aplicar un método de depreciación acelerado para aumentar los costos y gastos–; ii) imputación, como parte de los costos operativos, de gastos o erogaciones que no están vinculadas con actividades/funciones propias o fines/objetivos de la entidad –por ejemplo, la contabilización de gastos por servicios no recibidos para sobrestimar los costos y gastos– ; y, iii) manipulación de la información financiera, más allá de la simple sobrestimación de los ingresos y/o activos, con fines fraudulentos –por ejemplo, ventas ficticias–. En los casos citados, se maquilla el registro de los costos y gastos para reducir utilidades y en consecuencia, el importe de las obligaciones tributarias. Sobre la base de la afirmación expuesta y de su experiencia responder las siguientes interrogantes:		
Categorías	**Interrogantes**	
• **Poder**: Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía. • **Tensiones**: conflicto de intereses, principal y agente. • **Juicio profesional**: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen. • **Discurso** de los actores que ejercen el poder: administración tributaria, junta directiva/gerencia, contador público, grupos de interés.	¿Puede el discurso de poder desde los a*ccionistas principales/propietarios* afectar la recaudación tributaria y, en consecuencia, las políticas fiscales y el gasto público de los Estados? ¿Cómo?	

• **Interés público**: bienestar poblacional, políticas fiscales, gasto público.		
Propósito específico 7: Exponer las reglas y/o directrices cuyos fundamentos orienten la minimización de las tensiones entre el juicio profesional del contador público y el ejercicio del poder organizacional en las obligaciones tributarias, a partir de los postulados foucaultianos.		
Descripción del propósito/Disparador: Las tensiones entre el juicio profesional del Contador público y el cumplimiento de las obligaciones tributaries de la entidad que informa, pudieran minimizarse en la medida que el poder se utilice como una herramienta para analizar y comprender la dinámica de la organización; es decir, como una estratégica neutral que oriente la interacción entre los miembros de la organización. Por ende, la interiorización del ejercicio del poder y la reproducción de sus técnicas en la organización es lo que permite modelar dentro de ésta una nueva subjetividad, en la medida que se reproduce un trabajador libre y ético, con capacidad de "autocontrolar" sus acciones para encaminarlas tanto hacia el logro de objetivos personales como de aquellos que han sido propuestos por la organización en la que se desempeña.		
Categorías	**Interrogantes**	
• **Poder**: Coerción, control, cadena de mando y subordinación, jerarquía. • **Tensiones**: conflicto de intereses, principal y agente. • **Juicio profesional**: experiencia, conocimiento técnico, conocimiento normativo, ética profesional, subjetividad, dictamen. • **Obligaciones tributarias**: tributos, declaración y pago, incentivos y sanciones.	¿Cómo pudieran minimizarse las distintas tensiones o contradicciones entre los diferentes actores/grupos de interés, que afectan negativamente el juicio del *contador público* y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la entidad que informa?	