

Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Buenos Aires
Instituto de Investigaciones en Administración, Contabilidad y
Métodos Cuantitativos para la Gestión
Sección de Investigaciones Contables

Contabilidad y Auditoría

ISSN 1515-2340 (Impreso) ISSN 1852-446X (En Línea) ISSN 1851-9202 (Vía Mail)

Nº 51 – año 26

CONDICIONES HISTÓRICAS DEL PODER INTERVINIENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR. UNA INTERPRETACIÓN DESDE PLATÓN HASTA FOUCAULT

Autor

YOSMAN JOSE VALDERRAMA

yosmanjose@ula.ve

Universidad de los Andes

Dr. YOSMAN JOSE VALDERRAMA

- Doctor en Ciencias Contables.
- Magister Scientiarum en Gerencia Empresarial.
- Licenciado en Contaduría Pública.
- Profesor Agregado de la Universidad de Los Andes, Núcleo Rafael Rangel, Trujillo, Venezuela.
- Socio fundador de la firma Valderrama Barrios & Asociados.

Publicación:

- Presentada el 04/02/2020
- Aprobada el 16/04/ 2020
- Publicada en Junio del 2020

CONDICIONES HISTÓRICAS DEL PODER INTERVINIENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR. UNA INTERPRETACIÓN DESDE PLATÓN HASTA FOUCAULT

HISTORICAL CONDITIONS OF THE INTERVENING POWER IN THE FORMATION OF THE AUDITOR'S PROFESSIONAL JUDGMENT. AN INTERPRETATION FROM PLATON TO FOUCAULT

SUMARIO

Palabras clave

Key words

Resumen

Abstract

1. Aspecto introductorio
2. Metodología
3. Fundamentos teóricos
4. Discusión de los hallazgos

Conclusiones

Referencias

Palabras clave:

Condiciones históricas – Poder - Juicio profesional – Auditor - Foucault

Keywords:

Historical conditions – Power - Professional judgment – Auditor - Foucault

Resumen

El poder ha sido históricamente analizado e interpretado desde diferentes perspectivas, dentro de ellas las más destacadas identifican fuentes de poder coercitivo y productivo, este último representa el centro de esta investigación. Los aspectos metodológicos que condujeron el estudio se enfocaron en la aplicación de las historias de vida como estrategia de interacción con los informantes, los cuales fueron contadores en ejercicio pleno de la auditoría financiera; como enfoque epistemológico se adoptaron los postulados de Foucault (1988) sobre el poder, lo que permitió interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor. Como conclusión, en el ámbito de la auditoría el juicio profesional se ve influenciado por fuentes de poder coercitivo y subjetivo, los cuales impulsan la decisión racional del sujeto hacia campos específicos de aplicación. Como recomendación, se deben promover estrategias de liberación de la subjetividad impuesta por las relaciones de poder.

Abstract

The power has historically been analyzed and interpreted from different perspectives, among them the most prominent identify sources of coercive and productive power, the latter

representing the center of this research. The methodological aspects that led the study focused on the application of life stories as a strategy for interaction with informants, which were accountants in full exercise of the financial audit. Foucault's (1988) postulates were adopted as an epistemological approach. The power, which allowed interpreting the historical conditions of the intervening power in the formation of the auditor's professional judgment. In conclusion, in the field of auditing, professional judgment is influenced by sources of coercive and subjective power, which drives the rational decision of the subject towards specific fields of application. As a recommendation, strategies to release the subjectivity imposed by power relations, must be promoted.

1. Aspectos introductorios

Interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor, es una necesidad para la profesión contable en la actualidad, por cuanto el juicio profesional ha sido requerido de manera paulatina para la ejecución del trabajo de auditoría de los estados financieros de las entidades.

Este requerimiento cobra relevancia a partir del pronunciamiento de las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por el Consejo Internacional de Auditorías y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), órgano que luego de revisar y clarificar estos estándares, formuló 39 NIA que incluye Normas sobre el control de calidad y Notas sobre la práctica internacional de Auditoría que presentan un conjunto de objetivos, lineamientos y guías de aplicación que requieren para su adopción un análisis e

interpretación basado en el juicio profesional del auditor, reconociendo que éste se fundamenta en: formación práctica, conocimiento y experiencia, afectado por los hechos y circunstancias que el auditor conoce antes o durante el proceso de auditoría.

Significa entonces, que las NIA reconocen que el juicio profesional deriva de una subjetividad social; no obstante, no fundamentan en su requerimiento y en sus guías de aplicación la incidencia que pueden tener estos elementos subjetivos en la calidad de la auditoría, los cuales representan relaciones de poder, que desde los postulados de Foucault (1988), son modos en que ciertas acciones modifican otras, por tanto, constituyen una condición en la que se guía el juicio del auditor y se ponen en orden sus efectos o resultados posibles.

Desde esta perspectiva, la presente investigación adoptó los postulados de Foucault (1988) como fundamento epistemológico, considerando por una parte, que la visión del poder desarrollada por Michel Foucault en su obra “El Sujeto y el Poder” amplía su dominio histórico, trascendiendo las conceptualizaciones contemporáneas que definían el poder como represivo, para enfocarlo en un poder visto desde una perspectiva productiva; y por la otra, que en las relaciones de poder analizadas por Foucault (1988) no existe un poder piramidal, sino que este es evidenciado de manera reticular, extendiéndose a todos los ámbitos de la sociedad mediante prácticas sociales que subyugan al sujeto y a través de los cuales estos se auto disciplinan.

En este contexto, el estudio planteado fue abordado desde una comprensión de la realidad de la actividad profesional del auditor y su subordinación a un complejo campo de hechos y circunstancias que fundamentan su juicio, para ello el investigador se aproximó a

esa realidad a través del relato de los propios auditores obtenido por medio de sus historias de vida, aspecto que permitió interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor.

La investigación se estructuró en cuatro apartados fundamentales: 1) aspectos metodológicos, los cuales sustentaron la construcción científica del trabajo presentado; 2) desarrollo teórico: conceptualiza el poder desde diversos autores y enfoques tradicionales; 3) discusión de los resultados: interpreta la opinión de los auditores entrevistados a partir de la contrastación con los fundamentos teóricos abordados; y finalmente, 4) conclusiones: resume el modo en que las condiciones históricas del auditor ejercen dominación sobre la formación de su juicio profesional.

2. Metodología

Este trabajo abordó la formación del juicio profesional del auditor como una repuesta de las percepciones del sujeto a sus ideologías, creencias, conocimientos y demás aspectos que ejercen influencia sobre él. Considerando como fundamento epistemológico los postulados de Foucault (1988), quien expresa que el sujeto en sociedad se individualiza a partir de un conjunto de relacionamientos de poder que han direccionado su actuación y han impulsado su subjetividad.

La intencionalidad de la investigación se alcanzó a partir del estudio del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor desde la óptica del sujeto, lo cual permitió interpretar las condiciones históricas del poder interviniente en la formación de la decisión racional del experto contable.

En lo que respecta a los sujetos entrevistados, el estudio acudió a una selección de siete (07) contadores cuyo desarrollo profesional estuvo vinculado con la auditoría de estados financieros en los últimos diez años, los cuales fueron entrevistados en su propio ámbito laboral previendo que sus respuestas se alcanzaran en su zona de confort lo que le permitió que estos se expresaran libremente sobre las interrogantes formuladas. La descripción de los entrevistados puede visualizarse a continuación:

Cuadro 1. Características de los sujetos interactuantes

<i>Sujeto entrevistado</i>	<i>Descripción</i>
Auditor 1	Hombre de 41 años, Técnico Superior Universitario en Administración (Fundación La Salle), Licenciado en Contaduría Pública (UVM), Especialista en Gerencia Tributaria (Universidad Valle del Momboy) (2012), Asesor Tributario y Auditor desde el 2007.
Auditor 2	Hombre de 48 años, Técnico Superior Universitario en Banca y Finanzas (Instituto Universitario de Tecnología del Estado Trujillo), Licenciado en Contaduría Pública (Universidad Bicentenario de Aragua), Especialista en Gerencia Tributaria (Universidad Valle del Momboy), Magister en Gerencia Financiera (Universidad Nacional Experimental Rafael María Baralt), Doctor en Educación (Universidad Nacional Experimental Rafael María Baralt), Asesor Tributario, Profesor Universitario y Auditor desde el 2002.
Auditor 3	Mujer de 53 años, Técnico Superior Universitario en Administración de Mantenimiento (Instituto Universitario de Tecnología del Estado Trujillo), Licenciada en Contaduría Pública (UNA), Licenciada en Administración (UNA), Especialista en Gerencia Tributaria (Universidad Santa María), Magister en Ciencias Contables (Universidad de Los Andes), Asesor Tributario, Profesor Universitario y Auditor desde 1997.

Auditor 4	Hombre de 64 años, Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Los Andes), Asesor Tributario y Auditor desde 1978.
Auditor 5	Hombre de 60 años, Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Oriente), Actualmente cursando la Especialidad en Auditoría (Universidad del Zulia), Asesor Tributario y Auditor desde 1991.
Auditor 6	Hombre de 52 años, Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Los Andes), Licenciada en Administración (Universidad de Los Andes), Especialista en Gerencia Empresarial (Universidad Rafael Urdaneta), Magister en Administración (Universidad Valle del Mombuy), Asesor Tributario y Auditor desde 1992.
Auditor 7	Mujer de 47 años, Licenciada en Contaduría Pública (Universidad del Zulia), Especialista en Derecho Tributario (Universidad Santa María), Especialista en Educación (Universidad Nacional Abierta), Magister en Educación Superior (Universidad Rafael María Baralt), Magister en Gerencia Financiera (Universidad Rafael María Baralt), Magister en Contaduría. Mención Auditoría (Universidad Centro occidental Lisandro Alvarado), Doctor en Educación (Universidad Rafael María Baralt), Asesor Tributario y Auditor desde hace más de 22 años.

Fuente: Elaboración propia (2020)

El abordaje de los sujetos entrevistados se realizó considerando un guion de entrevista, contentivo de una serie de preguntas orientadoras que direccionaban a los informantes a expresarse sobre su historia de vida, la cual representó el insumo principal para la interpretación de las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor.

El análisis del relato obtenido de los informantes se realizó a través de la categorización post entrevista, permitiendo la interpretación de los hallazgos de una manera científica y argumentada, al ser el resultado del contraste entre las categorías

emergentes y las inicialmente obtenidas de los fundamentos teóricos y epistemológicos abordados en este estudio.

3. Fundamentos teóricos

La definición del poder que aborda la presente investigación, parte de las concepciones iniciales realizadas por Platón (427a.c – 347a.c) y Aristóteles (384a.c – 322a.c.) citados por Molina (2007), quienes expresaron que el poder consistía en la coacción impuesta sobre el sujeto, cuya filosofía se oponía totalmente a la libertad, siendo el ejercicio del poder una violación de la libertad del individuo, cuyos pensamientos originaron la ideología de erigir leyes como principio y fundamento de los Estados. Por ello, sustentaron los postulados en la ideología de la práctica del poder como medio para guiar la conducta del sujeto, ejercido de una manera arbitraria cuyas implicaciones derivaban en la violación absoluta de las libertades individuales.

Para Fernández (2006) estos fundamentos se evidenciaron durante el *Pax Romana* (27a.c – 180d.c.); en este tiempo el Imperio Romano impulsó el desarrollo social y económico de la nación, promovidos por el pensamiento “Un Dios, un Imperio, Una Iglesia” (p.15). Para el referido autor, el *Pax Romanase* auto proclamó poseer el poder de dirigir los individuos, resultando en la imposición de sus leyes a través de una justificación histórica cuya arbitrariedad emanaba de la voluntad de Dios.

En este orden de ideas, la filosofía del poder de Santo Tomas de Aquino (1224 – 1274) citado por Dri (1999), expresa que el verdadero poder emana de Dios, es decir, aun cuando el ejercicio del poder es una relación de coerción, este se justifica desde una inspiración espiritual que trasciende lo terrenal y mundano. Sin embargo, para Dri (1999), es el mismo Santo Tomas quien

establece que para ser auténtico como individuos es necesario el acatamiento de leyes enfocadas en el bien común.

Opuesto a ello, Maquiavelo⁶ (1999) concibió el poder como una imposición establecida por un gobierno de manera coercitiva, dando como resultado, un punto derivado de la fuerza ejercida por un dominante (los príncipes), para imponerse sobre un dominado (los súbditos), de esta manera, el poder es ejercicio como un medio de opresión para gobernar y lograr la obediencia de un pueblo.

De acuerdo a Maquiavelo (1999) el poder es practicado a través del amor y el temor; frente a esto es mejor ser temido para ser respetado, tomando en consideración que el temor se mantiene por miedo al castigo. Desde esta perspectiva, quienes ejercen el poder deben poseer dos características: ser astuto, para reconocer las trampas; y fuerza, para alejar a los enemigos. Al respecto, Hobbes (1651) expresa que el poder emerge del desarrollo de la naturaleza humana del hombre, por tanto, “consiste en sus medios presentes para obtener algún bien manifiesto futuro” (p. 36). La esencia del poder es la opresión ejercida por un sujeto dominante sobre otro dominado.

Maquiavelo (1999), en concordancia con los argumentos de Hobbes (1651), expresa que dentro de las características que debe poseer quien ejerce el poder, se ubica “cualquier cualidad que hace a un hombre amado o temido de otros, o la reputación de tal cualidad, es poder, porque constituye un medio de tener la asistencia y servicio de varios” (p.36). En consecuencia, tanto la perspectiva de Maquiavelo (1999) como la de Hobbes (1651),

⁶Texto originalmente escrito en italiano por Nicolás Maquiavelo en 1513, obra clasificada dentro de la filosofía política, que ilustra un modo de ejercer dominación de los príncipes sobre los súbditos, reconoce que los objetivos del gobernante se enfocan en obtener la gloria y el mantenimiento del poder, justifica el uso de cualquier medio (moral o inmoral) para alcanzar el fin.

expresan que el poder es ejercido desde la coerción, se sustenta en el temor por el individuo, o el reconocimiento de amor hacia el mismo, la presencia de uno o ambos inclusive constituye la base del poder.

Significa entonces que, tanto para Maquiavelo (1999), como para Hobbes (1651), el poder se centra en ejercer amenazas de violencia e intimidación, requiere vigilancia constante para mantenerse y puede implicar resistencia. No obstante, para Kant⁷ (1978) el poder es desmedido, fáctico y terrenal, es decir, no es como lo estableció Santo Tomas de Aquino, que emana de la voluntad de Dios, sino que es un asunto de condición humana, tal como lo señaló Hobbes (1651) cuyo ejercicio se enfrenta a través de la ley. Es decir, de acuerdo a Kant (1978) el poder es una condición humana que sobrepasa los límites de lo normal, y debe ser controlado por el Estado a través de las leyes, lo que Hobbes (1651) llamó el control del *Homo homini lupus*, o el hombre es el lobo del hombre.

Basándose en los postulados de Kant (1978) y Hobbes (1651) el poder es un ejercicio de fuerza que da derecho de mando a un individuo sobre otros, y a pesar de ser natural como lo señaló Maquiavelo (1999) su práctica es sistemática y estructurada; que de acuerdo a Hobbes (1651) responde a un conjunto de pretensiones de cientificidad. Es así como las concepciones del poder desde Platón hasta Kant atribuyen el ejercicio del poder al Estado, quien lo ejerce de una manera natural, trascendiendo hacia la sistematización de las destrezas del hombre.

⁷Las ideas del alemán Immanuel Kant se contextualizan entre los años 1781 y 1787, y se agrupan dentro de la corriente filosófica trascendental del kantismo, enfocándose en resaltar el criticismo e iniciar el pensamiento del idealismo alemán.

Adicionalmente, Nietzsche⁸ (1980) expresa que el poder es un fenómeno concomitante, lo que el hombre quiere es el poder, de otro modo, surge de la naturaleza humana del individuo, de la cual despierta la necesidad de poseerlo, y se obtiene a través de éste; respeto, consideración, aceptación, prestigio, reconocimiento. Podría afirmarse que los postulados de Nietzsche (1980) sobre el poder no se distancian de la sistematización propuesta por Kant (1978) y Hobbes (1651) lo que implica, que el sujeto en su condición de requerir el poder, ha ideado diversas formas de tomarlo y hacerlo suyo.

Por otra parte, Kelsen⁹ (1988), distinguió un conjunto de condiciones que aun cuando establecen las directrices para la implementación de una estructura jurídica en el Estado, se fundamentan en la necesidad de estratificar el poder desde la perspectiva de la coerción y el ejercicio doctrinal para regular el mismo. De esta manera, Kelsen (1988) diferenció el ordenamiento jurídico como forma de poder, desde el punto de vista del deber o desde la óptica del ser.

Siendo así, el concepto del poder tradicionalmente aceptado como fuerza, coerción y restricción impuesta por un individuo hacia otro, incluye la perspectiva de ser ejercido a través de un conjunto de postulados doctrinales, los cuales contribuirán con lo propuesto originalmente por Hobbes (1651) al exponer en su obra la necesidad de controlar al hombre en la sociedad.

8 Friedrich Nietzsche fue un filósofo alemán considerado un pensador influyente para la cultura occidental, los postulados filosóficos abordados en esta investigación datan de 1901, y contextualizan las ideas de otros pensadores importantes dentro de los que destaca Michel Foucault.

9 Hans Kelsen, jurista y filósofo austriaco cuyo pensamiento positivista fue considerado en este trabajo, contextualizando su desarrollo filosófico enmarcado entre los años 1945 y 1949.

Se evidencia así que los postulados de Kelsen (1988) trascienden la soberanía del hombre como mecanismo para ejercer el poder, incorporando a su concepción, medios a través de los cuales se ejerce una coerción que no implica fuerza, tal como lo es el campo legislativo. Para Kelsen (1988) el poder está representado por estructuras sociales que ejercen autoridad sobre los individuos controlando su conducta e integración social.

No obstante, aun cuando Kelsen (1988) amplia el concepto del poder, este sigue limitado al modo en que se ejerce autoridad, coerción o fuerza. Para lo que Foucault (1988) recomendó ampliar su definición, estudiándolo desde la perspectiva de las formas de objetivación del sujeto. Basándose para ello, en lo analizado anteriormente, donde se evidencia que las formas históricas de análisis del poder, se han enfocado en la representación de modelos legales como modos para legitimar el poder, o modelos institucionales, personificados en el Estado.

En la siguiente matriz se presenta de manera resumida la postura de los autores referenciados con anterioridad.

Matriz 1. Historicidad del poder

<i>Autor</i>	<i>Posición frente al poder</i>
Platón (427a.c 347a.c)	Coacción ejercida sobre el individuo, opuesta a la libertad.
Aristóteles (384a.c 322a.c.)	Se fundamenta en la concepción de leyes como principio firme del Estado.
Pax Romana (27a.c– 180d.c.)	Dirección de los individuos, través de la imposición de sus leyes cuya justificación se sustentaba en que la doctrina impuesta emanaba de la voluntad de Dios.
Santo Tomas de Aquino (1224 – 1274)	Es un relacionamiento coercitivo, centrado en atender una inspiración espiritual que trasciende lo terrenal y mundano.

Maquiavelo (1999)	Es un medio de opresión para gobernar y lograr la obediencia de un pueblo.
Hobbes (1651)	Emerge de la naturaleza humana del hombre, su esencia es la opresión ejercida por un sujeto dominante sobre otro dominado.
Kant (1978)	Surge como respuesta de una condición humana que sobrepasa los límites de lo normal, y debe ser controlado por el Estado a través de las leyes.
Nietzsche (1980)	Es un fenómeno concomitante, que surge de la naturaleza humana del individuo, y otorga; respeto, consideración, aceptación, prestigio, reconocimiento.
Kelsen (1988)	Emana de directrices impuestas por una estructura jurídica en el Estado, las cuales son formuladas considerando el punto de vista del deber y la óptica del ser.
Foucault (1988)	Es el modo en que ciertas acciones modifican otras, fundamentado en el ejercicio de la libertad plena del individuo.

Fuente: Elaboración propia (2020) con base en el análisis de las posturas de los autores referenciados.

Con base en las posturas de los autores referenciados en la matriz anterior, es fundamental para esta investigación ampliar la caracterización del poder desde la perspectiva de Foucault (1988), quien plantea que este tiene su esencia en el modo en que ciertas acciones modifican otras, fundamentado en el ejercicio de la libertad plena del individuo, su ejecución tiene tanta aceptación en el sujeto, hasta el punto que éste puede desearlo, es decir, “lo que caracteriza al poder... es que este pone en juego las relaciones entre individuos” (p. 12).

Para el referido autor el poder se contextualiza en el sujeto, logrando una ampliación de su concepto, y distanciándose de las dos perspectivas originales: la primera, que estableció que el poder emana desde un modelo legalista, y por tanto reglamentario; y la segunda, que deriva desde una óptica institucional. Foucault (1988) plantea que el poder se sustenta en un pensamiento crítico y una revisión constante, y para su definición se deben tomar en cuenta

las condiciones históricas que motivan la conceptualización, así como, las circunstancias sobre las que se estudian estas.

La perspectiva de Foucault (1988) sobre el poder vista desde la formación del juicio profesional del auditor puede significar un avance para su análisis frente a la subjetividad impuesta por las relaciones de poder, al considerar que este se deriva de un proceso cognitivo, conductual y estructural al cual el auditor está sometido, lo que hace que la decisión racional se nutra de características del entorno que evidencia una relación de poder desde el postulado foucaultiano.

4. Discusión de los hallazgos

El relato de vida obtenido de los auditores, devela condiciones históricas de un tipo de poder basado en el constreñimiento físico a través de la violencia, el cual se fundamentó en la aplicación de la coacción sobre el auditor, intentando que este direccionara su juicio profesional hacia la satisfacción de una necesidad de terceros, atacando así la independencia requerida en la función de la auditoría, tal hallazgo se encuentra en las afirmaciones realizadas por el Auditor 2, quien expresó lo siguiente

[V]oy a contar una anécdota que viví en una auditoría que hice en una caja de ahorro, cuando la hice por primera vez se consiguió un déficit bastante elevado en lo que era el patrimonio producto de unos malos manejos, unos desfalcos que habían allí, entonces recibí varias llamadas inclusive de tonos amenazantes diciendo que fuera flexible con el informe y bueno no te voy negar que me sentí un poco consternado porque ya a uno lo llaman para tratar de amedrentarlo pues es delicado.

Esta condición evidenciada como fuente de poder coactivo extraído del relato del Auditor 2, sustenta la conceptualización de dominación propuesta originariamente por Platón (427a.c – 347a.c) y Aristóteles (384a.c – 322a.c.) citados por Molina (2007), quienes postularon que el ejercicio de la opresión se cristalizaba en la coacción ejercida sobre un sujeto, adicionalmente, caracterizado por el miedo a la afectación de la integridad física del individuo.

Estos mismos planteamientos, fueron propuestos por Maquiavelo (1999) y Hobbes (1651) como aspecto fundamental del poder, cuya traducción para la actividad del auditor, representa una renuncia a la libertad y la independencia requerida de este profesional, que visto desde la perspectiva del Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018) se presenta como una amenaza por intimidación, sobre el cual el auditor debe aplicar un conjunto de salvaguardas para librarse de ella.

De ahí, que la coacción ejercida sobre el auditor se fortaleció en la opresión del individuo, así como, en su afectación física, evidenciando un relacionamiento de dominio que no fue influyente en la formación del juicio profesional, dado que el sujeto al recuperar su libertad logró aplicar estrategias que le permitieron apartarse de esa condición coactiva. Todo esto de conformidad con el relato del Auditor 2, quien más adelante expresó “fui más astuto que ellos porque querían conversar conmigo en otro lado, pero les dije que vinieran a conversar conmigo en la policía”.

Esta misma fuente de poder coactivo es reconocida por el Manual del Código de Ética para profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018) en el cual se le da trato a esta dominación como una forma de intimidación, reconociendo así la exposición que tiene el auditor en su actividad profesional ante condiciones de

esta índole, y ante esta, el referido texto normativo establece como condición liberadora la recomendación de abandonar el encargo de aseguramiento.

Históricamente el poder coactivo impuesto sobre la actividad profesional del auditor, no afectó de una manera directa la formación de su juicio profesional pues el individuo en uso de su astucia personal aplicó salvaguardas que le permitieron alejarse de esta situación de poder forzoso, sin embargo, representó una influencia indirecta, al sumar elementos esenciales que fundamentaron la experiencia profesional y en lo sucesivo contribuyó a disminuir la exposición del sujeto ante hechos similares.

Por otra parte, en los hallazgos de investigación prevaleció una forma de dominación fortalecida en la interpretación de las apreciaciones de Santo Tomas de Aquino (1224 – 1274) citado por Dri (1999), en concordancia con lo señalado por Kant (1978), quienes definieron la relación de opresión como una fuerza de poder establecida sobre el individuo a través de reglas enfocadas en el bien común, y en los argumentos de Hobbes (1651), quien planteó que las fuerzas de dominación se establecen en la sociedad como consecuencia de la condición del hombre en la sociedad.

Evidencia de estos argumentos se encontraron en las afirmaciones realizadas por distintos auditores, quienes en su relato explicaron que en sus auditorías los códigos de ética han representado el pilar fundamental para el ejercicio profesional del auditor, tal como lo señaló el Auditor 5, al argumentar lo siguiente:

[L]a parte primordial y esencial de toda auditoría es la ética, como será que las normas de auditoría

nuestras en el ejercicio profesional ya adoptadas a las normas internacionales, no se habían podido adoptar plenamente aquí en Venezuela porque no se había elaborado el código de ética ni se había rediseñado o adecuado el código de ética de la Federación Internacional de Contadores.

Desde la óptica del Auditor 5, el código de ética representa una base en la pirámide normativa del ejercicio del auditor, de tal modo, que este sustenta la formación de su juicio profesional. Este señalamiento también fue expresado por el Auditor 1 quien opinó que “la norma me afecta mi juicio profesional porque yo debo ajustarme en el conocimiento que tenga de la norma”.

Significa entonces, que tanto la normativa como el código de ética históricamente han representado desde los postulados de Foucault (1988) fuentes de poder de gobernanza sobre la actividad profesional del auditor, la cual tiene incidencia directa en la formación de su decisión racional, al respecto, el Auditor 4 señaló que en su juicio:

[S]e emiten opiniones con mucha responsabilidad y con mucha ética, sin excesos, sin que hayan digamos opiniones que vayan a ofender o a salirse de los parámetros que están establecidos por la ética de uno mismo y también por las normas que rigen la actividad del auditor.

Los auditores referenciados justifican la aplicación de normas y códigos de ética en la actividad profesional de auditoría, de tal modo que a su criterio la formación del juicio profesional es un asunto de argumentación normativa con base en los preceptos éticos establecidos por el código de ética aplicable a la profesión,

cuyos lineamientos esgrimen los riesgos presentes en la función de revisión y los traduce en salvaguardas.

El planteamiento anterior es corroborado por el Auditor 5, quien expresó que en la auditoría “el riesgo siempre está latente, el riesgo es algo que uno siempre va a encontrar, el código de ética define esto muchas veces como amenazas”, en otras palabras, los preceptos éticos establecidos sobre la profesión consideran los riesgos a los cuales el profesional está sometido en la sociedad.

Por su parte, el Auditor 3 indica que el comportamiento del auditor y la formación de su juicio profesional se fundamenta “siempre en los principios éticos por delante de todo, y los derechos de uno y los deberes de los demás”. De esta manera, el juicio del contable se expone a un relacionamiento de poder que de acuerdo con los postulados de Hobbes (1651) atiende a las necesidades del sujeto en sociedad, y es ésta quien estructuralmente define a través de leyes la delimitación entre los derechos de unos y los deberes de los otros.

En efecto, este conjunto de derechos y deberes influyentes en la formación del juicio profesional del auditor, han representado desde una perspectiva histórica una relación de dominación, que Kelsen (1988) en su oportunidad definió como un conjunto de postulados doctrinales establecidos por el Estado o las instituciones, que hacen que el sujeto se comporte de una manera u otra en la sociedad, los cuales son diseñados como ordenamiento jurídico o normativo desde la óptica del deber y del ser del hombre en la sociedad.

En otras palabras, el ordenamiento regulador desarrollado a través de la normativa internacional propuesta sobre la actividad del auditor fundamenta por una parte, una fuente de poder que

visto desde la perspectiva de Kelsen (1988) se sustenta en el direccionamiento del hombre en la sociedad a través de postulados conductistas; y por la otra, un efecto de gobernanza argumentado en los postulados de Foucault (1988), a partir de técnicas totalizantes de dominación cuya esencia se fortalece en el adoctrinamiento de manera global con clara incidencia en la individualidad del sujeto.

El ordenamiento jurídico indiscutiblemente ha sido considerado por los auditores como una fuente de poder ejercido sobre la formación de su juicio profesional. Sin embargo, el Estado al establecer regulaciones imperiosas hace que el sujeto reconozca en ella una estrategia de confrontación contra las influencias que puedan ejercerse desde entorno, por ejemplo, el caso narrado por el Auditor 5 el cual expresó lo siguiente:

[E]n una oportunidad yo hice una auditoría a unos estados financieros [por un período de] tres años para un cliente (...) ¿qué paso? que el cliente llevó el trabajo al banco, y en el banco le dijeron mire no le van a aprobar el crédito, ¿por qué?, porque tiene pérdida en el primer año entonces vaya a donde el Contador Público para que le coloque que tuvo utilidad vaya que ellos saben hacer eso.

El relato del Auditor 5, evidencia la presencia del ejercicio de una influencia, la cual se proponía direccionar la formación del juicio profesional hacia la satisfacción de fines específicos, incitándolo a incumplir entre otros, el principio de objetividad requerido por el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2018). Este a su vez, está estrechamente vinculado con lo señalado por el mismo código de ética al referirse a las amenazas por incentivos recibidos. De hecho, esta relación de

dominación ejercida sobre el sujeto se contrapone al cumplimiento ético y este en su actuar lo confronta con el acatamiento legal, tal como lo señala el Auditor 5, cuando más adelante sobre este punto expresó

[S]i yo lo sé hacer, pero no lo debo hacer éticamente, no lo debo hacer y no lo puedo hacer, porque yo no puedo cambiar lo que es del SENIAT¹⁰, hay una norma que ya se cumplió, que está establecida y se sigue cumpliendo

Entonces, el Auditor 5 reconoció en la ley una estrategia de confrontación que le permitió alejarse de la influencia indebida de terceros que puedan comprometer la formación de su juicio profesional y que exige la expresión de una opinión sobre los estados financieros preparados con anticipación.

En otras palabras, el relato del Auditor 5 permitió distinguir condiciones históricas del poder ejercido sobre la formación de su juicio profesional, los cuales contradicen parte de los argumentos de Hobbes (1651), quien en sus postulados estableció que el poder surge adicionalmente por la condición humana del sujeto, definiéndolo como una situación innata que despierta como resultado de su propia humanización.

Desde los hallazgos de la investigación, puede afirmarse que en el caso de la narrativa del Auditor 5, el poder ejercido sobre la formación de su juicio profesional trasciende una necesidad de dominación innata, puesto que surgió en el ámbito del requerimiento de un perfil económico que debía cumplir la empresa para poder ser benefactora de un crédito bancario, lo cual atentó contra el profesionalismo y el progreso personal.

¹⁰Siglas que denotan el órgano que regula y controla la recaudación tributaria en Venezuela, su nombre completo es Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

No obstante, la afectación social que ha desplegado el entorno sobre la formación del juicio profesional del auditor va más allá de las barreras de la coacción impulsada por una dominación física, la coerción y la gobernanza ejercida por el conjunto de leyes y normativas. En otras palabras, la decisión racional ha sido sometida a relaciones de poder que dejan a un lado el acatamiento legal y normativo visto como una imposición, evidenciando una obediencia voluntaria de las directrices de control e integración social sin distinguir que esta posee influencia directa sobre el juicio profesional en el caso de la auditoría.

En este sentido, el Auditor 6 expresó que “en la actualidad tenemos un compendio de normas muy sólido, con una cantidad de información que permite al auditor ponerlas en práctica(...) para realizar una auditoría”. Estas afirmaciones descubren un orden de sumisión que el sujeto no reconoce como afectación sobre la formación de su juicio, es decir, la normativa comienza a establecer una subjetividad social sobre el auditor profesional, imponiendo directrices y restricciones emanadas de un órgano regulador.

Es el Auditor 6 quien sustentó tal afirmación cuando al ser abordado con la pregunta ¿ha considerado la posibilidad que la norma ejerce un poder sobre usted y lo conduce hacia un campo donde una institución quiere que usted se dirija?; señaló: “yo considero de alguna manera que esa normativa no es rígida, sino que esa normativa de acuerdo a las circunstancias te permite a ti amoldar, pero siempre teniendo unos lineamientos, unas guías”.

El relato del Auditor 6 evidencia que la normativa profesional contiene lineamientos y guías, pero no identifica una afectación hacia su decisión, lo cual sitúa el juicio profesional del auditor en un contexto de poder, que desde la perspectiva de Kelsen (1988)

es ejercido por un conjunto de directrices emanadas por estructuras sociales que buscan conducir el comportamiento del hombre en la sociedad.

De esta manera, los lineamientos, guías y directrices, establecidos en la normativa profesional emergen como una relación de poder ejercida por el Comité Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB, por sus siglas en inglés), órgano emisor de estándares internacionales centrados en atender al interés público y la contribución a los mercados y economías globales, cuyos fundamentos son aplicables a la actividad profesional del auditor, y promueven una relación de obediencia y conducción tal como lo señala el relato de los auditores entrevistados.

Pero, las condiciones históricas que han promovido la formación del juicio profesional del auditor, han evidenciado un conjunto de relaciones de poder que van más allá de los modelos legales e institucionales establecidos por el Estado y los órganos reguladores, abarcan escenarios y situaciones sociales que han motivado hechos adicionales intervinientes en la decisión racional del auditor.

Dentro de ellos, destacan: las motivaciones externas ejercidas por agentes influyentes, los rasgos característicos de la propia personalidad, competencias adquiridas a partir de la promoción durante la capacitación profesional, los aspectos éticos y morales impulsados por la cultura y la sociedad, las oportunidades ofrecidas por el entorno y las condiciones sociales, las creencias religiosas, las perspectivas políticas y culturales, entre otras.

El relato de los auditores entrevistados, expone vivencias que dan cabida a una relación de poder que surge de la preparación académica exigida por la normativa profesional para realizar el

trabajo, y busca contribuir en la formación de nuevos profesionales. De esta manera, los auditores han intercambiado posiciones de poder, convirtiéndose de sujetos dominados por el conjunto de postulados, doctrinas y procedimientos conductuales incentivados por sus docentes durante su preparación académica; a individuos dominantes, al ejercer acciones de capacitación con otros sujetos una vez han alcanzado un nivel adecuado de conocimiento y experiencia que le facilita la función docente.

Específicamente, el Auditor 1 articuló; “hoy día las personas que contribuyeron en mi formación son las que vienen a mí a pedirme asesoría porque fui yo quien aprendí a manejar los programas como se manejan”, esta afirmación devela una condición histórica que motiva una relación de dominación caracterizada por una versatilidad en el ejercicio del poder, el dominado se convierte en dominante conforme se adapta a los cambios del entorno, y promueve elementos distintivos a los aprendidos en su proceso de subjetividad.

Por su parte, el Auditor 2 argumentó que “los profesionales que se gradúan que hacen pasantías en otras áreas vienen para que yo los prepare y eso, siempre estoy en constante ofrecimiento del conocimiento y expansión del conocimiento”, quiere decir, que cuando los auditores alcanzan cierto nivel de aprendizaje y experiencia desarrollan una vocación de servicio y profesionalismo que les permite contribuir con la capacitación de la generación de relevo, o el afianzamiento de la actividad de colegas auditores, lo cual optimiza la formación de la decisión racional.

El Auditor 4 opinó que “las figuras profesoras te dejan una imagen de éxito, de retos, de determinación y tú luego vas por el mismo camino”, en otras palabras, desde la óptica del auditor, el desarrollo de su juicio profesional está influenciado por la

percepción que haya tenido de los docentes, en su proceso de formación y aprendizaje.

En consecuencia, el poder subjetivo ejercido por las figuras docentes y de preparación sobre la decisión racional del auditor desde una óptica evolutiva ha atendido a lo planteado por Nietzsche (1980), cuando expresa que este es el resultado de un deseo individual, pero a su vez se distancia de los planteamientos del mismo, tomando en cuenta que no despierta de la naturaleza humana del sujeto, sino que atiende a una condición social impulsada por una motivación externa ejercida por otro sujeto.

En relación a lo antes mencionado, el Auditor 2 expresó que dentro de las motivaciones que tuvo para formarse en el área de auditoría estuvo la presencia de un líder que lo impulsó en su estudio y capacitación profesional. así mismo, el referido auditor señaló: “siempre lo admiré mucho, es una persona muy inteligente, es una persona muy preparada, es muy buen amigo”.

Interpretando lo expuesto por el Auditor 2, se puede inferir que la presencia de un líder motivacional en la vida de un profesional impulsó su juicio hacia actividades específicas, bien por determinación y consecuencia, o por impulso y motivación propia. En este mismo sentido, el Auditor 3 expresó:

Una inclinación fue mi esposo, porque él me dijo que estudiara contaduría que eso era mejor, que tenía más campo de trabajo, que podía no tener jefe y trabajar cuando yo quisiera y tener ingresos de acuerdo con la cantidad de tiempo que yo le dedicara, por eso también estudie eso.

De este modo, la formación del juicio profesional del auditor, puede verse influenciado por líderes motivacionales (sujetos dominantes) que conducen hacia la ejecución de ciertas actividades (sujetos dominados), o por personas orientadoras, que desde la descripción de condiciones específicas despiertan en el auditor la necesidad de crearse situaciones particulares que le permitan el logro de sus objetivos personales.

Al mismo tiempo, el relato del Auditor 4, al ser abordado sobre la influencia que ha tenido del entorno sobre la formación de su juicio profesional respondió:

[V]ale la pena la influencia, porque al final tú también vas dando a los demás, lo referente que tú has sido, que puedas ser para los demás y todo eso ha traído muchos beneficios más que detractores.

Los argumentos que anteceden, develan un conjunto de relaciones de poder, las cuales pueden interpretarse desde la óptica de Foucault (1988), como un entramado de acciones producidas por los relacionamientos entre dos o más individuos, donde el sujeto dominante tiene la posibilidad de conducir la conducta del otro (sujeto dominado), y hacer que éste en uso de su libertad impulse su actuar hacia las actividades específicamente promovidas.

En otras palabras, la presencia de líderes motivacionales o personas orientadoras históricamente han ejercido un orden de subjetividad en la formación del juicio profesional del auditor, de tal modo que la identificación de características puntuales en un sujeto puede impulsar la decisión racional hacia campos específicos, dentro de las cuales destacan: la preparación académica (exteriorizada por los Auditores 1 y 2 respectivamente),

inteligencia, dedicación, admiración y amistad (Auditor 2), capacidad de influir en los otros (Auditor 4), reconocimiento de surgimiento económico (Auditor 3), e independencia (Auditor 4).

No obstante, las anteriores no han sido las únicas condiciones históricas que han dado apertura a las relaciones de poder evidenciadas en los relatos de los entrevistados. Se puede citar lo expuesto por el Auditor 1 quien permitió descubrir un orden de subjetividad, cuando expresó que la principal motivación que tuvo para estudiar la profesión contable fue una condición moral ejercida sobre su actuar, es decir, evidenció que frente a su juicio las motivaciones morales impulsadas por el entorno pueden hacer que este cambie de percepción de un momento a otro, lo cual indiscutiblemente ha influenciado sobre su decisión.

De la misma manera, el relato del Auditor 1 deja ver que las relaciones de subjetividad que ejercen poder sobre la formación de su juicio profesional no requieren principalmente el impulso de un líder, sino que las condiciones dadas en sociedad pueden direccionar su actuar y someter su juicio a diversos factores. Esta evidencia se obtiene de la respuesta obtenida del Auditor 1, cuando se le abordó con la siguiente interrogante *“Entonces ¿quiere decir que de una forma u otra existió un líder allí que lo motivó a estudiar esta carrera?”*, a lo que este respondió

Más que un líder una situación porque yo no me involucré con la persona, o sea esa persona no surtió efecto en mí sino la situación como tal... me inspiró la situación como tal, para mí me marcó y es lo que hasta ahora yo siempre lo he dicho yo estudie contabilidad, discúlpame la expresión, pero estudie contabilidad por una molestia.

Desde la perspectiva descrita, las condiciones históricas del auditor que han ejercido influencia sobre su juicio profesional demuestran la necesidad de una nueva conceptualización del poder, la cual desde la perspectiva de Foucault (1988) debe fundamentarse en un entramado de situaciones sociales que de una manera u otra afectan la conducta del sujeto en sociedad, o hacen que este forme su percepción característica, impulsado por los hechos que motivan acciones particulares e individuales.

Esta forma de poder es develada en el relato de los auditores entrevistados. En la matriz de hallazgos que sigue, se exponen de manera resumida las condiciones históricas que han motivado a los profesionales entrevistados a formar sus juicios enmarcados en su formación profesional.

Matriz 1. Condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional.

<i>Identificación del auditor</i>	<i>Condiciones históricas que referencia</i>
Auditor 1	Un impulso personal derivado de la administración de negocios familiares, al verse expuesto a una situación conflictiva donde su moral estaba en entredicho despertó la necesidad de indagar sobre la contabilidad para de esta manera salvar su responsabilidad sobre los hallazgos mostrados por el contador ante la junta directiva de la empresa, que en su caso estaba integrado por su padre y sus hermanos.
Auditor 2	Continuar el mismo eje de formación iniciado en el bachillerato , estudió bachillerato mercantil, mención contabilidad, que lo condujo a realizar pasantías técnicas que le permitieron conocer la contabilidad desde una perspectiva práctica.

Auditor 3	Su inclinación por el análisis numérico despertada en la administración de un pequeño negocio familiar. Asimismo, al casarse, su esposo le ofreció una caracterización de lo que era la profesión contable , lo que le permitió definir con claridad su objetivo profesional.
Auditor 4	La administración de un negocio familiar , así como la oportunidad de estudio que ofrecía la universidad para ese entonces era Contaduría Pública.
Auditor 5	Impulso social , ya que la carrera que le permitía trabajar y estudiar era la Contaduría Pública, puesto que esta era la única profesión que dictaba la Universidad de Oriente de noche.
Auditor 6	Facilidad para el estudio en el mismo estado donde residía. Adicionalmente la influencia de un docente universitario quien lo impulso a formarse en la Contaduría Pública luego de su formación en la Licenciatura en Administración.
Auditor 7	Su hermana , le indicó que la profesión contable era una de las profesiones visionarias para el futuro, con un amplio campo profesional que le permitiría el desarrollo de una manera más rápida de acuerdo con su propia aplicación.

Fuente: Elaboración propia (2020), a partir del relato de vida de los auditores entrevistados.

Dados los hallazgos de la investigación expuestos en la matriz anterior, los auditores entrevistados develaron en su relato un conjunto de condiciones históricas que al ser analizadas con base en los planteamientos de Foucault (1988) han fundamentado relaciones de poder sobre su actuar, lo cual indiscutiblemente representa una dominación subjetiva sobre la formación de su juicio profesional, considerando, que este se forma a partir de un

conjunto de hechos precedentes y se fortalece a través de la experiencia y la pericia profesional desarrollada a lo largo de la vida del contador.

Entonces, puede afirmarse que la libertad individual del contador ha estado históricamente contextualizada por la influencia subjetiva del entorno, sea este desde una perspectiva motivacional, conductual y hasta decisional. De esta manera, el profesional contable forma su juicio a partir de un conjunto de impulsos personales, sociales, culturales y religiosos, los cuales pueden evidenciarse inicialmente en la decisión tomada para elegir su formación universitaria, y trascienden hacia un campo doctrinal enmarcado en el cumplimiento de normas profesionales o condiciones legislativas propias de su profesión e incluso las aplicables al contexto en el cual se desenvuelve.

Sobre la base de estos razonamientos, el auditor ha estado históricamente sometido a innumerables condiciones que han despertado en su individualidad la necesidad de ser conducido en su actividad profesional y han promovido en este una subjetividad social que lo incita a actuar de maneras determinadas, siendo la principal afectación el acatamiento voluntario de las directrices normativas desde una perspectiva profesional.

Finalmente, dentro de las condiciones históricas evidenciadas en el relato de los auditores entrevistados destacan: la exposición a situaciones de constreñimiento físico y los niveles de riesgo de afectación individual a los que ha sido sometido, lo cual ha generado un poder coactivo fundamentado en promover una opinión en atención a intereses particulares; así mismo, el sometimiento individual para dar respuesta a casos específicos establecidos en la normativa, dando cabida a un poder coercitivo impulsado por las directrices profesionales; finalmente, la

presencia de líderes, factores motivacionales o condiciones sociales o morales han emergido conductas personales inclinadas hacia una afectación desde una perspectiva subjetiva.

Conclusiones

A modo de conclusión se puede decir que las condiciones históricas que motivan los relacionamientos de poder ejercidos sobre la formación del juicio profesional del auditor atienden a los planteamientos de Foucault (1988) porque “ponen en juego las relaciones entre individuos” (p. 12), la cual tiene sus bases en la subjetividad social desarrollada a través de la vivencia del sujeto.

De esta manera, los hallazgos de la investigación evidenciaron las distintas fuerzas dominantes intervinientes en la formación del juicio profesional del auditor; por una parte, permitió la identificación de un Poder coactivo, caracterizado por la imposición de restricciones, y la atención de deseos individuales, opuesto a la libertad del auditor en su trabajo profesional; y por la otra, develó estrategias de dominación derivadas de un Poder coercitivo y de gobernanza, caracterizado por su contextualización de derechos y deberes en la profesión, presentado a partir de un conjunto de códigos, normas, leyes y reglamentos que buscan controlar al hombre en la sociedad.

Finalmente, los hallazgos discutidos permitieron identificar la presencia de un Poder subjetivo, caracterizado por interrelaciones sociales y personales del sujeto, ejercido a partir de influencias y el acatamiento voluntario, además se ejerce a través del liderazgo motivacional, siendo su centro de acción la libertad individual del profesional contable, quien en medio de su condición de autonomía asume su intervención como modo de dominación sutil y particular.

En síntesis, con base en la interpretación de las condiciones históricas del poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor, puede afirmarse que la decisión racional del auditor se expone a tres fuentes de poder:

- 1) **Coactivo:** fundamentado en la restricción establecida sobre el sujeto a través del sometimiento físico y la violación de la libertad individual, se asienta en la violencia que obliga a comportarse o actuar de diferentes modos, no afecta de manera directa la formación del juicio del auditor, por cuanto aun cuando el sujeto pueda comportarse de la manera estimulada no implica la renuncia a su propia percepción.
- 2) **Coercitivo:** impone restricciones a través de la norma, la ley y las regulaciones, las cuales pueden ser emanadas del Estado y las instituciones, evidencia una evolución hacia la subjetividad tomando en cuenta que el auditor acepta su cumplimiento y se somete a directrices sin cuestionar sus fundamentos y condiciones, trasciende la soberanía de la imposición y en ocasiones se ubica en el plano del deseo personal, de tal modo, que el profesional anhela la presencia de normas en su actividad.
- 3) **Subjetivo:** demarca el comportamiento del profesional, influencia su percepción, influye en su actuar y evidencia una clara afectación de la formación del juicio del contable, está representado en acciones provenientes de la interacción y el comportamiento social del auditor, su aceptación es asimilada como una afectación positiva desde el discernimiento del profesional.

Dado el conjunto de condiciones históricas del sujeto extraídas del relato de vida de los auditores entrevistados, podría afirmarse que el poder interviniente en la formación del juicio profesional del auditor tiene sus fundamentos en el criterio desarrollado por el contador, quien sobre la base de su vivencia ha buscado la liberación del sometimiento físico, reconociendo en la normativa profesional un medio de liberación y de resguardo personal.

De la misma manera, las condiciones históricas analizadas han promovido en el auditor un pensamiento centrado en admitir que la norma es objetiva, dinámica y justa de acuerdo con la intencionalidad de su actividad profesional, así mismo, que ofrece salidas a conflictos potenciales en cuanto a la fundamentación de su labor. Las relaciones de poder intervinientes en la formación del juicio profesional del auditor, surgen como respuesta a motivaciones externas y liderazgos presentes en la vivencia del auditor.

Finalmente, las vivencias estudiadas denotan una convicción del auditor hacia la necesidad de ser conducido, reconoce en la dirección oportunidades de progreso, desarrollo y adecuación profesional, lo cual hace que los relacionamientos de poder intervinientes en la formación del juicio profesional del auditor sean subjetivos, surgidos a partir de la incitación realizada a través de la coacción y la evolución de la coerción ejercida a través de interpretación de la doctrina de la normativa profesional.

Referencias Bibliográficas

- DRI, J. (1999). Teología política de Santo Tomás. Documento en Línea. Disponible en: <http://biblioteca.clacso.edu.ar/clacso/se/20100609123438/6dri1.pdf>. (Consultado en 2018, febrero 04).
- FERNÁNDEZ, J. (2006). El Imperio Romano como sistema de dominación. POLIS. Revista de ideas y formas políticas de la Antigüedad Clásica 18. Disponible en: <file:///C:/Users/personal/Downloads/Dialnet-ElImperioRomanoComoSistemaDeDominacion-2557029.pdf>. (Consultado en 2017, octubre 09).
- FOUCAULT, M. (1988). El sujeto y el poder. Edición electrónica de <http://www.philosophia.cl/biblioteca/Foucault/EI%20sujeto%20y%20el%20poder.pdf> Escuela de Filosofía. Universidad ARCIS.
- HOBBS, T. (1651). Leviatán. Documento en Línea. Disponible en: <http://www.uruguaypiensa.org.uy/imgnoticias/749.pdf>. (Consultado en 2016, mayo 29).
- INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS (IESBA). (2018) Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. New York, USA.*
- Kant, E. (1978). ¿Qué es la Ilustración? En E. Kant (Ed.), Filosofía de la historia. México: Fondo de Cultura Económica.
- Kelsen. H. (1988). Teoría general del derecho y el Estado. Universidad Nacional Autónoma de México. México. Traducción de Eduardo García.
- Maquiavelo, N. (1999). El Príncipe. Documento en Línea. Disponible en: https://ocw.uca.es/pluginfile.php/1491/mod_resource/content/1/El_principe_Maquiavelo.pdf. (Consultado en 2016, mayo 29).

Molina, J. (2007). Razón, fuerza y poder en el Gorgias de Platón, o bien la razón de Calicles: el derecho del más fuerte. Documento en Línea. Disponible en: <http://biblioteca.org.ar/libros/152277.pdf>. (Consultado en 2018, febrero 04).

Nietzsche, F. (1980). La voluntad del poder. Biblioteca Edaf. Documento el línea. Disponible en: https://books.google.co.ve/books?id=pKYm1-XMDEcC&printsec=frontcover&dq=Nietzsche++el+poder&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwiYj_CfjuzWAhVMSiYKHflhC0QQ6AEIJDAA#v=onepage&q=Nietzsche%20%20el%20poder&f=false