

Universidad de Buenos Aires - Facultad de Ciencias Económicas
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 60 – año 30

RELACIONES DE PODER, ELEMENTO OMNIPRESENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR

Autores

YOSMAN VALDERRAMA

ARIANNA BARRIOS

yosmanjose@ula.ve

Universidad de Los Andes (ULA)

Dr. Yosman Valderrama

- Licenciado en Contaduría Pública (Universidad de Los Andes, Venezuela).
- Magister Scientiarum en Gerencia Empresarial (Universidad Dr. Rafael Belloso Chacin, Venezuela).
- Doctor en Ciencias Contables (ULA)

Arianna Barrios

- Magister en Gestión del Talento Humano (UNESR).
- Licenciada en Contaduría Pública (ULA)

Publicación:

- Presentado el 17/09/2024
- Aprobado el 09/11/2024
- Publicado en Diciembre del 2024

DOI: 10.56503/Contabilidad_y_Auditoria/Nro.59(30)/3205

RELACIONES DE PODER, ELEMENTO OMNIPRESENTE EN LA FORMACIÓN DEL JUICIO PROFESIONAL DEL AUDITOR

POWER RELATIONS, AN OMNIPRESENT ELEMENT IN THE FORMATION OF THE AUDITOR'S PROFESSIONAL JUDGMENT

SUMARIO

Palabras clave

Keywords

Resumen

Abstract

1. Introducción
2. Metodología
3. Algunas precisiones teóricas sobre el poder y el juicio profesional
4. El juicio profesional en el ámbito normativo de la auditoría
5. Discusión de los hallazgos
6. Reflexiones finales
7. Referencias

Palabras clave:

Relaciones de poder, Foucault, juicio profesional, auditoría, contador.

Keywords:

Power relations, Foucault, professional judgment, audit, accountant.

Resumen

Con el propósito de describir las relaciones de poder como un elemento omnipresente en la formación del juicio profesional del auditor, la investigación se desarrolló siguiendo una metodológica cualitativa, cuyo fundamento epistemológico consideró los postulados del poder propuestos por Foucault (1988), como sujetos informantes se seleccionaron siete auditores, con experiencia, trayectoria y ejercicio profesional vigente. A modo de reflexión, las relaciones de poder están arraigadas en la individualidad del sujeto contador y profesional contable, de tal modo, que la formación de su juicio atiende a un conjunto de razonamientos impositivos que de alguna manera ha ejercido dominación sobre su actividad.

Abstract

To describe power relations as an omnipresent element in shaping the professional judgment of auditors, this research followed a qualitative methodology grounded in the epistemological framework of Foucault's (1988) theories on power. Seven auditors were selected as participants based on their experience, professional track record, and active practice.

The findings suggest that power relations are deeply embedded in the individuality of accountants and accounting professionals. This influence manifests in the formation of their judgment, which is shaped by a framework of tax reasoning that exerts a significant and, at times, dominant influence over their professional activities

1. Introducción

Uno de los retos más complicados y, sin duda, uno de los más significativos que enfrenta la humanidad en la sociedad, se manifiesta en las diversas maneras en que el poder ha dominado la autonomía del hombre a lo largo de la historia. El análisis de estas formas de control ha llevado a destacados pensadores a centrar su atención en la naturaleza, el significado y, por supuesto, las causas y efectos del poder cuando este influye sobre las personas.

Filósofos como Aristóteles (384 a. C.), Hobbes (1651), Kant (1784), Nietzsche (1844), Kelsen (1955), Foucault (1978) y Maquiavelo (1513) son algunos de los más resaltantes en este tema. Ellos han clasificado la noción de poder en cuatro aspectos específicos; el primero, se refiere a la dominación como un tipo de adoctrinamiento político y social impuesto por el Estado y las instituciones; el segundo, señala la opresión del individuo mediante la aplicación de la fuerza física; el tercero, describe una forma de autoridad que se ejerce a través de la obediencia a las leyes, regulaciones y normas; y el cuarto, abarca el complejo ámbito de las fuerzas subjetivas que han influido en la dominación del ser humano, afectando su comportamiento, filosofía de vida, valores, esencia y hasta condiciones de conducta.

Este último, es el tema del poder que aborda la presente investigación, y es definido por Foucault (1978), como una subjetividad propia del ser humano, desarrollada y puesta en práctica a través de su forma de relacionarse con el entorno, el cual

ha cimentado su individualidad, resaltando sus particularidades, que a su vez lo diferencia y distingue claramente de los otros individuos.

Esta condición de autoridad subjetiva, es denominada por Foucault (1988), como relaciones de poder, las cuales tienen su naturaleza en la interrelación que realiza el hombre con la sociedad, el Estado y sus instituciones, pero sobre todo con las diferentes doctrinas que han caracterizado su condición de social, dentro de ellas: la cultura, religión, política, liderazgo, representan situaciones de dominación influyentes, y a su vez complejas, las cuales en ocasiones son difíciles de identificar, e incluso en opiniones de Foucault (1988), llegan al punto de desearse.

Esto implica que en el tejido social hay un conjunto de posibilidades para interactuar que influyen en la individualidad del sujeto, moldeando su desarrollo personal, sus percepciones subjetivas, su personalidad e incluso su juicio profesional. Por lo tanto, se puede afirmar que el juicio profesional del auditor está afectado por diversos factores y agentes externos al contador, guiando su evolución a partir de la persuasión que ejerce el entorno sobre él. Según la Norma Internacional de Auditoría (NIA) 200 (IAASB, 2021), el juicio profesional se define como la aplicación del conocimiento y la experiencia en el marco del cumplimiento normativo, para tomar decisiones en contabilidad y ética según las circunstancias del encargo de auditoría. Ranzilla, Chevalir, Hermann, Glover y Prawitt (2011) lo describen como “el proceso de llegar a una decisión o alcanzar una conclusión donde existe una serie de posibles alternativas” (p. 4).

En este contexto, la influencia de la dominación en la formación del juicio profesional del auditor se manifiesta, entre otros aspectos, a través del adoctrinamiento normativo establecido por la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Esta organización, mediante sus consejos técnicos, emite un conjunto de postulados y normas que los profesionales contables aplican tanto en su formación

académica como en su práctica profesional, ya sea en situaciones específicas o en el ejercicio responsable de sus funciones. Según Valderrama (2019), esta fuerza de poder se considera una dominación coercitiva que impacta la subjetividad del auditor, quien, en su labor profesional, llega a necesitar y demandar estándares profesionales para llevar a cabo su trabajo. Esto crea una relación de poder, tal como la describe Foucault (1988), donde se identifican dos agentes: uno dominado (el auditor) y uno dominante (la IFAC y sus instituciones).

Ahora bien, esta no representa la única relación de poder presente en la formación del juicio profesional del auditor, más allá de la gremialización, el adoctrinamiento normativo y la regulación, existe un complejo campo de fuerzas subjetivas y seductivas que han ejercido poder sobre el sujeto, dentro de ellas, Valderrama (2019) identifica el liderazgo motivacional, la cultura, religión, condiciones políticas, formación educativa desarrollada por padres y maestros influyentes, entre otros.

En este contexto, la investigación se centra en describir las relaciones de poder como un elemento omnipresente en la formación del juicio profesional del auditor. Para ello, el estudio se ha organizado en cuatro secciones clave: la primera, aborda las fuentes teóricas que respaldan el trabajo, proporcionando un marco conceptual sólido; la segunda, detalla la metodología utilizada para llevar a cabo la investigación, explicando los enfoques y técnicas aplicadas; la tercera, presenta los hallazgos del estudio, donde se analizan los resultados obtenidos; y finalmente, la cuarta, ofrece reflexiones y consideraciones finales de los investigadores, basadas en los resultados, para ofrecer una visión más profunda sobre el impacto de las relaciones de poder en el juicio profesional del auditor.

2. Metodología

Este trabajo abordó la formación del juicio profesional del auditor como una respuesta 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 identificación de los sujetos informantes acudió a una selección de siete (07) contadores cuyo desarrollo profesional estuvo vinculado con la auditoría de estados financieros en los últimos diez años, cuyas entrevistas se llevaron a cabo en su propio ambiente laboral o zona de confort a fin, de que la comodidad y confianza, permitiera que estos se expresaran libremente sobre las interrogantes formuladas.

El abordaje de los sujetos entrevistados se realizó considerando un guion de entrevista, contentivo de una serie de preguntas que direccionaron a los informantes a expresarse sobre su historia de vida, siendo el insumo principal para la interpretación del poder como elemento omnipresente 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, por ser el resultado del contraste entre las categorías emergentes y las inicialmente obtenidas de los fundamentos teóricos y epistemológicos abordados en este estudio.

3. Algunas precisiones teóricas sobre el poder y el juicio profesional

Razonar sobre los temas del poder puede representar además de una condición filosófica profunda, un hecho racional, que sin duda debe fortalecerse con el transcurrir del tiempo por cada uno de los profesionales del mundo. Realizar una síntesis conceptual del tema del poder a partir de las posturas doctrinarias de diferentes autores, resulta fundamental, dentro de los cuales es necesario estudiar a: Aristóteles (384 a.c. – 322 a.c.), Hobbes (1651), Nietzsche (1880), Kelsen (1933), Foucault (1978) y Maquiavelo (1513).

Los teóricos mencionados han clasificado el poder en cuatro modelos fundamentales: coercitivo – institucional, coercitivo – legalista, coactivo y subjetivo – productivo. Según Valderrama (2019), es crucial que el investigador defina su posición epistemológica al abordar estudios sobre el poder. Esto implica realizar una revisión analítica de las diversas posturas teóricas presentadas por estos autores, lo que resulta esencial para delimitar el enfoque del estudio y contextualizar adecuadamente la problemática en cuestión. Esta revisión no solo ayuda a establecer un marco teórico sólido, sino que también permite al investigador situar su trabajo dentro de un contexto más amplio, facilitando una comprensión profunda de las dinámicas de poder que influyen en la formación del juicio profesional del auditor.

El Pax Romana (27 a.c. – 180 d.c.) referenciado por Fernández (2006), Santo Tomás de Aquino (1224 -1274) citado por Dri (1999) y Aristóteles (2001), desarrollaron una filosofía del poder que se basa en la idea de que las leyes y políticas conductistas son fundamentales para la organización de la sociedad. Estas leyes se imponen desde una perspectiva humanista, justificando su aplicación a través de principios espirituales que se consideran derivados de la voluntad de Dios. Esto, a su vez, puede entrar en

conflicto con la libertad individual, ya que el poder se ejerce de manera coercitiva.

Por lo tanto, las opiniones de estos pensadores referenciados se inscriben en un modelo de poder coercitivo, donde el adoctrinamiento y la regulación del comportamiento humano son esenciales. Este enfoque no solo busca guiar al individuo a través de la imposición de leyes, sino que también tiene un componente legalista, ya que intenta orientar el actuar del individuo en su entorno social. Así, se establece una relación compleja entre la autoridad, la moral y la libertad, donde el reconocimiento de un poder superior, en este caso, Dios, juega un papel crucial en la legitimación de las normas y leyes que rigen la conducta humana.

Por su parte, Kant (1978), Nietzsche (1980) y Kelsen (1988), ofrecen una perspectiva del poder que se centra en su naturaleza coercitiva, destacando cómo el Estado y las instituciones ejercen una influencia dominante sobre el individuo. Estos autores argumentan que el poder no solo se manifiesta a través de normas legales, sino también mediante políticas deontológicas que determinan cómo debe comportarse el ser humano en la sociedad. El enfoque de estos pensadores se basa en la idea de que el comportamiento del individuo está guiado por un conjunto de normativas y regulaciones que establecen un "deber ser". Esto implica que el poder se ejerce de manera institucional, incorporando códigos y reglas que no solo provienen del Estado, sino que también incluyen condiciones éticas específicas de ciertas profesiones. Además, se reconoce que las normas morales y conductuales pueden estar influenciadas por costumbres, convencionalismos sociales y consideraciones gremiales, lo que añade una capa adicional de complejidad a la forma en que se ejerce el poder en la sociedad.

En este sentido, y desde el punto de vista coercitivo, el poder se convierte en un mecanismo que no solo regula el comportamiento a través de la ley, sino que también busca moldear la ética y la moral

del individuo, estableciendo un marco que guía su conducta en contextos específicos.

Llegando a este punto, es interesante cómo se aborda el concepto de poder desde diferentes perspectivas., Platón (427 a.c. – 347 a.c.) citado por Molina (2007), Hobbes (1651) y Maquiavelo (1999), presentan un modelo de poder que se basa en la coacción y la dominación, donde la violencia y la opresión son elementos centrales. Este enfoque resalta la falta de libertad y la deshumanización del individuo, lo que puede llevar a situaciones de sometimiento y desigualdad, como la esclavitud y el racismo. Los postulados de los autores, a su vez, se centran en el reconocimiento de la opresión total, involucra el uso de la fuerza, no considera la humanidad del sujeto, sino se establece a partir de la sumisión.

Por otro lado, Foucault (1988) ofrece una visión matizada, donde el poder no se ejerce únicamente a través de la violencia, sino que también se manifiesta en la persuasión y la influencia. Su enfoque sugiere que el poder puede ser ejercido de manera más sutil, a través de la dirección y la conducción de las personas, lo que implica un reconocimiento de la humanidad y la psicología del individuo. Ambas perspectivas son valiosas y nos invitan a reflexionar sobre cómo se ejerce el poder en nuestras sociedades y cómo podemos buscar formas más justas y equitativas de relacionarnos.

La fuente de poder que referencia Foucault (1988) se fortalece en la subjetividad, considerando que varía entre un individuo y otro, de acuerdo a características particulares propias, incorpora la productividad, tomando en cuenta que este no obedece a una estructura de mando - obediencia, sino se fundamenta en la versatilidad en la dominación, el sujeto dominado puede ser dominante en cualquier momento.

En efecto, el poder que trata la presente investigación se ubica en un modelo subjetivo – productivo, a la luz de los postulados de Foucault (1988), por cuanto se fundamenta en los agentes

dominadores del sujeto contador durante su actividad profesional, sean estos; personas, condiciones sociales, doctrinas religiosas, aspectos normativos propios de la disciplina contable, o el ejercicio de la subjetividad a través de la individualización de la labor de cada uno de los profesionales.

El poder no se basa en una jerarquía rígida, pues implica dinamismo que puede cambiar dependiendo de las circunstancias y las características individuales de cada persona. Esto significa que, en el contexto profesional, un contador puede ser dominado por diferentes factores, como personas o normas, pero también puede ejercer su propio poder en diferentes momentos. Es un enfoque fascinante que resalta la complejidad de las relaciones de poder en el ámbito laboral.

4. El juicio profesional en el ámbito normativo de la auditoría

Según el IAASB (2020), la normativa que regula la actividad del auditor está organizada de manera jerárquica y busca estandarizar el examen de la información financiera histórica. La NIA 200 (IAASB, 2021) establece objetivos, requerimientos y guías de aplicación que son esenciales para que los auditores puedan ofrecer una seguridad razonable sobre la información que están revisando. Estupiñán (2007) menciona que la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría ha permitido que la práctica de la auditoría se realice de manera más estructurada y alineada con estándares globales, siempre con un enfoque en el interés público.

En efecto, el IAASB (2020) presenta un cuerpo doctrinario profesional, el cual requiere como principal condición para su adopción, la aplicación del juicio profesional del auditor en la interpretación de todos sus fundamentos. Por lo tanto, el juicio profesional es demandado para comprender las Normas Internacionales de Auditoría, las cuales despiertan la necesidad de análisis, adopción y aplicación, así como, la conducción del examen

de la información financiera de acuerdo a sus lineamientos. Es por esto que, la NIA 200 (IAASB, 2021) en su apartado A26 señala

[E]l juicio profesional es esencial para realizar una auditoría adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética aplicables y de las NIA, así como las decisiones informadas que son necesarias durante toda la auditoría no son posibles sin aplicar a los hechos y a las circunstancias el conocimiento y la experiencia relevantes. (p. 69)

La normativa profesional para auditores establece que es fundamental aplicar el juicio profesional en su trabajo. Esto significa que los auditores deben tomar decisiones informadas sobre varios aspectos, como la importancia de la información y los riesgos asociados al encargo. Según el Marco Internacional de Encargos de Aseguramiento, este juicio es clave para determinar cómo se llevarán a cabo los procedimientos de auditoría y para evaluar si se ha obtenido la evidencia necesaria.

Además, como menciona Ramírez (2013), las Normas Internacionales de Auditoría requieren que este juicio se adapte a las características específicas de cada entidad, lo que es esencial para examinar la información financiera de manera efectiva y proteger el interés público. Dado el requerimiento de aplicación del juicio profesional en la actividad de auditoría, surge la necesidad de enmarcarlo a fin de garantizar su aplicación apropiada en el trabajo del auditor. Al respecto, Ranzilla, Chevalir, Hermann, Glover y Prawitt (2011) expresan que el juicio “es el proceso de llegar a una decisión o alcanzar una conclusión donde existe una serie de posibles alternativas” (p.4). En resumen, el juicio profesional no solo es un requisito, sino que también es un proceso que permite a los auditores tomar decisiones bien fundamentadas en un entorno con múltiples alternativas.

Según Gibbins y Mason (1988), el juicio profesional se forma a partir de varios componentes importantes. Ellos destacan tres aspectos clave: primero, las normas y procedimientos que el profesional debe seguir; segundo, la situación personal del individuo involucrado; y tercero, los hechos específicos que se están evaluando. Esto significa que el entorno normativo, la situación del profesional y las condiciones de los hechos son fundamentales para emitir un juicio.

Por otro lado, Ramírez (2013) añade que este juicio es el resultado de aplicar tanto el conocimiento como la experiencia en la toma de decisiones. Es decir, cuando un profesional enfrenta una situación, su juicio no debe basarse solo en procedimientos automáticos, sino que debe involucrar su propio entendimiento y vivencias. De tal modo, que el entorno en el que se encuentra el auditor, así como su conocimiento y experiencia previos, juegan un papel crucial en este proceso decisional. Cada situación es única, y el juicio profesional permite a los auditores adaptarse y responder de manera adecuada a las circunstancias que enfrentan. Esto resalta la importancia de la subjetividad y la individualidad en la práctica de la auditoría, donde cada decisión puede tener un impacto significativo en la calidad y la integridad del trabajo realizado.

5. Discusión de los Hallazgos

Los hallazgos de la investigación resaltan cómo la formación del juicio profesional del auditor no es un proceso aislado, sino que está influenciado por diversos factores que pueden dominar la toma de decisiones. La percepción del auditor, moldeada por su conocimiento y experiencia, juega un papel crucial en cómo dirige su actividad profesional. Además, al considerar las ideas de Foucault (1988) sobre las relaciones de poder, se hace evidente que los auditores operan dentro de un contexto social que puede influir en su juicio, generando prejuicios que afectan su capacidad de emitir opiniones

objetivas. Esto sugiere que la actividad profesional no solo se basa en habilidades técnicas, sino también en la comprensión de las dinámicas sociales y de poder que pueden impactar su trabajo.

La cita del Auditor 4 es particularmente reveladora, al expresar que “ese mismo conocimiento y experiencia que ya tú tienes te limita y te permite saber hasta dónde tú debes emitir tu opinión, hasta donde llega tu trabajo y hasta donde debe estar tu opinión, entonces esa experiencia... es la que te conlleva a emitir ese juicio o esa opinión lo más responsable y lo más profesional posible”. Subraya la dualidad del conocimiento y la experiencia: por un lado, son herramientas que permiten al auditor tomar decisiones informadas; por otro, pueden limitar su perspectiva sobre hasta dónde puede llegar su juicio. Esto pone de manifiesto la importancia de la reflexión crítica en la práctica de la auditoría, para asegurar que las decisiones se tomen de manera responsable y profesional.

Es cierto que estos elementos pueden crear prejuicios que delimitan las decisiones que el auditor toma durante su trabajo, sin embargo, la interpretación del aporte del Auditor 4, en línea con lo que menciona Davis (1992), resalta que el juicio profesional no es solo una cuestión de conocimiento técnico, sino que también se basa en la competencia adquirida a través del aprendizaje continuo y la capacitación. Para el Auditor 1

[A]plicando la experiencia, tu verificas que la información que te están presentando tiene ciertos riesgos, por supuesto tu juicio profesional va a depender del nivel de riesgo que presente, porque puede ser que, si no tomas en consideración ese análisis de riesgo, tu juicio profesional por mucho conocimiento que tengas no va a estar enmarcado a la realidad.

El comentario del Auditor 1 sobre la importancia del análisis de riesgos es fundamental. Resalta que, sin considerar los riesgos, incluso el auditor más experimentado puede perder de vista la

realidad de la situación que está evaluando. Esto subraya la necesidad de un enfoque crítico y reflexivo en la auditoría, donde la experiencia se convierte en una herramienta para identificar y evaluar riesgos. Además, el contexto social y las relaciones de poder que menciona son aspectos clave que influyen en cómo los auditores perciben y evalúan su entorno. El Auditor 1 particularmente señaló, “ese entorno donde yo me desarrollé me trajo experiencias, conocimientos, yo eso lo aprendí en el liceo, ese era mi entorno, mi ambiente”. La experiencia adquirida en diferentes contextos, como el liceo mencionado por el Auditor 1, contribuye a la formación de un marco de referencia que guía sus decisiones. Esto muestra que el juicio profesional es un proceso dinámico, donde la subjetividad y el entorno social juegan un papel crucial.

Siendo así, el conocimiento vinculante en la formación del juicio profesional no solo sustenta la aplicación de una demarcación teórica desarrollada por expertos en el tema de auditoría, como lo señaló Trotman (2006) el juicio profesional no solo se basa en la teoría, sino que también es el resultado de un análisis realizado por personas con una sólida educación y formación especializada. Esto resalta la importancia de la preparación académica en la práctica de la auditoría. Este aspecto lo identifica el Auditor 4 cuando expresa que “para emitir una opinión o para elaborar una auditoría en el ámbito que se desarrolla... uno con esa experiencia y ese conocimiento vincula todas las vivencias que ha tenido con el trabajo que vas a desarrollar y siempre algo de lo que has ejecutado o que has realizado lo aplicas en esta otra”, enfatiza que la experiencia acumulada a lo largo del tiempo permite a los auditores conectar sus vivencias pasadas con las decisiones que deben tomar en el presente. Esta conexión entre experiencias previas y el trabajo actual enriquece el juicio profesional, haciendo que sea más fundamentado y relevante.

Por otro lado, el Auditor 2 introduce un aspecto interesante al señalar que la actividad docente también influye en la formación del juicio profesional. La enseñanza no solo permite a los auditores compartir su conocimiento, sino que también les ayuda a consolidar y reflexionar sobre lo que han aprendido. Esto puede resultar en juicios más sólidos y razonables, ya que la docencia fomenta un aprendizaje continuo y una actualización constante de conocimientos. De acuerdo al referido auditor “dar clases o impartir conocimiento es un aspecto fundamental para el desarrollo de un buen juicio, por esta razón motivan mi actividad”.

En resumen, la formación del juicio profesional del auditor es un proceso multifacético que involucra la interacción entre conocimiento teórico, experiencia práctica y el contexto social, incluyendo la actividad docente. Todo esto contribuye a que los auditores puedan emitir juicios más informados y responsables.

La participación activa en el ejercicio profesional y en la docencia efectivamente influye en la formación del juicio profesional del auditor, y es cierto que no todos los profesionales tienen la misma inclinación hacia la enseñanza ni un desarrollo uniforme en sus habilidades. Esto resalta la diversidad de experiencias y enfoques que cada auditor puede aportar a su práctica. Al interpretar a Foucault (1988), es fascinante cómo describe las relaciones de poder en este contexto. La idea de que los auditores pueden ser tanto dominantes como dominados en sus interacciones con el entorno es clave. Esto significa que, aunque un auditor pueda influir en el juicio de otros a través de su rol como docente, también puede estar sujeto a influencias externas que afectan su propio juicio. Esta dinámica compleja refleja la realidad de que el conocimiento y la experiencia no se desarrollan en un vacío, sino que están profundamente entrelazados con el contexto social y profesional en el que se encuentran. Para el Auditor 5

[E]n la medida que tu realices trabajos, de cada trabajo vas aprendiendo algo nuevo y todo ese cúmulo de conocimiento te va a permitir muchas veces a través de las comparaciones... aplicarlas a nuevos casos que se te presenten y te va a ayudar a mejorar, inclusive aplicando juicio en las situaciones o en cada nueva situación que se esté evaluando.

La cita del Auditor 5 refuerza esta idea al señalar que cada experiencia laboral contribuye a un cúmulo de conocimiento que se puede aplicar a nuevas situaciones. Este proceso de aprendizaje continuo es esencial para el desarrollo del juicio profesional, ya que permite a los auditores mejorar y adaptar su enfoque a medida que enfrentan diferentes desafíos. La perspectiva del Auditor 5 resalta que la acumulación de conocimientos no solo enriquece la práctica, sino que también puede generar prejuicios y condicionamientos que afectan la toma de decisiones. Esto se alinea con los postulados de Foucault (1988), donde se plantea que las relaciones de poder pueden moldear la individualidad del sujeto, limitando su capacidad de juicio a lo que ha aprendido y experimentado.

La cita del Auditor 7, menciona que "la práctica nos va a inducir a que vayamos conociendo un poco más las cosas", refuerza la idea de que la experiencia es un motor de aprendizaje continuo. A medida que los auditores enfrentan diferentes situaciones, su conocimiento se expande, pero también se puede ver influenciado por las experiencias pasadas, lo que conduce a la formación de prejuicios que afectan su juicio. La dominación cognitiva que menciona el Auditor 7 es un concepto interesante, ya que sugiere que la experiencia puede limitar la capacidad del auditor para considerar nuevas perspectivas o enfoques teóricos. Esto puede resultar en una tendencia a basar las decisiones en prácticas anteriores, en lugar de en un análisis crítico de la situación actual. Así, el juicio profesional se convierte en un proceso que, aunque racional, está

profundamente influenciado por la subjetividad y las experiencias pasadas del auditor.

Sin embargo, la percepción cognitiva del sujeto impulsa al profesional hacia el desarrollo de consultas a expertos cuyas bases tienen sustento en la formación de una decisión racional sólida, conforme al entorno cambiante de los mercados y la situación particular de las entidades. Sobre este aspecto, en el desarrollo de la interacción con los auditores, se abordó sobre sus consideraciones para realizar las consultas, lo que permitió establecer un conjunto de puntos, cuyos efectos posibles impregnan de subjetividad el juicio profesional. Al respecto el Auditor 1 expresó

[Y]o en lo particular he pedido consultas para tratar de denunciar una situación puntual de la auditoría, pero mi juicio profesional se enmarca dentro de los conocimientos que tenía al respecto, colocando el juicio del experto como una condición para resolver una condición específica de la auditoría... considero que el juicio profesional debe ir enmarcado en los conocimientos que se tengan en el área.

Esto resalta la importancia de la colaboración y el intercambio de ideas en el ámbito de la auditoría. La subjetividad en el juicio profesional puede surgir de la necesidad de contrastar diferentes perspectivas, lo que, a su vez, puede enriquecer la toma de decisiones. Al final, el auditor debe equilibrar su propio conocimiento con las opiniones de otros para abordar situaciones específicas de manera efectiva.

Los argumentos del Auditor 1 se alinean con lo que establece el Manual del Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad (IESBA, 2021), específicamente en la sección 100.21, que otorga al profesional la discreción para decidir si es necesario realizar consultas sobre casos específicos. Esto implica que la subjetividad relacionada con las consultas dependerá de la experiencia del

auditor y, en cierta medida, del nivel de escepticismo profesional que haya desarrollado y aplicado en su trabajo.

Por otro lado, el Auditor 3 menciona que el profesional “puede consultar y, dependiendo de la situación en la que se encuentre y del juicio que tenga, lo hace”. Esto sugiere que la decisión de realizar consultas es una elección personal, y la responsabilidad de dicha decisión recae en el auditor. En este sentido, el Auditor 1 agrega que “las consultas son para ayudarte a llegar a una conclusión, pero no considero que tu juicio profesional se vea afectado por una consulta; más bien, la consulta sirve para resolver una situación dentro de la auditoría”. El mismo Auditor 1 expresó

[H]abrán quienes digan que muchos juicios profesionales los van a emitir en función de la consulta de un experto y es valedero, en mi caso no porque considero que el juicio del experto es una guía para adquirir más conocimientos acerca de eso, pero que en algún momento no afectará las condiciones de mi juicio profesional.

Como resultado, las consultas a expertos, en el contexto de la formación del juicio profesional, constituyen una condición subjetiva que influye en la toma de decisiones del auditor. Al recurrir a estas consultas, el auditor incrementa la confianza en su propio criterio, ya que busca validar su percepción a través de fuentes externas, lo que a su vez refuerza la fiabilidad de su decisión. Sin embargo, esto también expone su juicio profesional a una situación compleja, dado que los resultados de estas consultas pueden depender de diversas interacciones a las que el otro sujeto también está expuesto en su práctica.

Desde la perspectiva de Foucault (1988), esta subjetividad generada por las consultas puede ser vista como un entramado de acciones y condiciones que influyen en la dirección de nuevas decisiones, actuando como una forma de poder que guía a través de la individualización de la opinión. Se puede sostener que la

experiencia profesional actúa como una subjetividad social que vincula la formación de decisiones racionales del auditor, estableciendo bases prejuiciosas que se derivan de las vivencias y el contexto de la auditoría. Esta experiencia evoluciona con el tiempo y se convierte en un conocimiento adquirido que se fortalece en auditores con trayectoria, tiempo en la profesión y participación en actividades académicas como la enseñanza y la investigación.

A partir de estos argumentos, se puede resumir los aspectos subjetivos que la experiencia impone en la formación del juicio profesional del auditor, pues esta inicialmente, describe la experiencia profesional como un elemento clave en la formación del juicio, que contextualiza, orienta, fundamenta y hace evolucionar la decisión racional del auditor. Además, presentan los tres elementos que refuerzan el juicio profesional del auditor desde la perspectiva del poder que se ejerce sobre él, ellos son: la trayectoria profesional, el tiempo en el ejercicio y el desarrollo de la actividad docente.

En síntesis, la experiencia es fundamental en la formación del juicio profesional del auditor, ya que se enriquece mediante la práctica continua, el tiempo dedicado al desarrollo profesional y la realización de actividades docentes por parte de quienes emiten estos juicios. Así, se anticipa que el juicio profesional sea más sólido en aquellos individuos cuya experiencia esté profundamente arraigada y enfocada en la auditoría. Además, la información recopilada del entorno, de otros profesionales y de las entidades auditadas contribuye a fortalecer el conocimiento del auditor, añadiendo valores subjetivos a su proceso de toma de decisiones racionales.

6. Reflexiones finales

Describir las relaciones de poder como un elemento omnipresente en la formación del juicio profesional del auditor, suele ser una intencionalidad compleja y filosófica que lejos de representar una

disertación netamente teórica, se enfoca en despertar la racionalidad del individuo como sujeto actuante en una sociedad.

Particularmente, se debe reconocer que la formación del juicio profesional del auditor se impregna de un conjunto de relacionamientos sociales que a la luz de los postulados de Foucault (1988) representan una relación de poder, no puede afirmarse que su esencia es buena o mala para el desarrollo profesional del auditor, pues este como sujeto social actuante debe garantizar su trabajo, tal como lo demanda el entorno, en un conjunto de hechos y circunstancias que deben ser analizados en función de fundamentar una opinión razonable, ética e imparcial.

Esta imparcialidad es la juzgada a partir de las consideraciones de las relaciones de poder, pues es necesario que el auditor pueda reconocer que sobre su desarrollo personal y profesional se han ejercido de una manera sutil un conjunto de situaciones que delimitan y contextualizan su desarrollo.

De tal modo, que el reconocimiento de las relaciones de poder es una labor importante por parte del contador, asumir una postura de autoconocimiento, impulso personal y referencial del entorno es necesario para afianzar la independencia esperada en un profesional.

Para lograr el auto conocimiento como habilidad personal fundamental para afianzar la independencia profesional del auditor, es necesario comprender que este trata el conocimiento propio como herramienta necesaria para librar al contador de las relaciones de poder, es decir, el profesional en su comprensión propia debe admitir la influencia de agentes externos en su juicio en el contexto de la auditoría. De tal modo, que fortalezca el reconocimiento propio de la afectación, considerando que no se puede lograr una liberación sin antes desarrollar en el sujeto una percepción que tenga clara, la manera como los agentes externos impulsan y conducen su actividad profesional.

Por su parte, el impulso personal y referencial se sustenta en la generación de alternativas frente a los hechos y circunstancias en una auditoría, las imposiciones de perspectivas y el condicionamiento forjado a través de la norma, es necesario que el profesional considere los entornos cambiantes sobre los cuales se emiten los juicios, la evolución de la sociedad desde una perspectiva compleja, así como, la ausencia de complementos teóricos, normativos y conductuales enmarcados en los aspectos individuales generados a partir del auto conocimiento.

En efecto, el entorno económico, político, social, e incluso religioso demanda actuaciones y conclusiones particulares en un profesional, esto es lo que se llama relacionamiento social de poder, de tal modo, que como profesionales éticos los contadores, al igual que otros profesionales deben garantizar una mentalidad inquisitiva propia, aun considerando sus propias afecciones, pues es necesario que el juicio este formado sobre una base verdaderamente critica.

Una crítica que vaya más allá de la consideración de los preceptos del entorno, que envuelva la consideración de la formación propia del sujeto como individuo, un humano que a partir de la interacción con el entorno ha influenciado su propio actuar y su desarrollo profesional.

Reconocer entonces que, en el ámbito de la formación del juicio profesional, las relaciones de poder se han convertido en un elemento omnipresente, es necesario en todas las áreas de formación profesional y en todos los campos laborales, pues es fundamental saberse “afectado” e “influenciado”, sabiendo que como sujetos no se puede alejar de la afectación, se puede trabajar con ella y someterla a la propia voluntad del individuo. Esto es lo que verdaderamente hará libre, autónomo e independiente al profesional contable garante de expresar una opinión sobre la preparación y presentación de los estados financieros.

Las reflexiones en efecto se enmarcan en el auto reconocimiento, la aceptación, la vinculación y el auto estudio del sujeto para comprender su naturaleza formativa y sus relaciones de poder particulares que han permitido determinar su conocimiento y afectación.

7. Referencias

- Aristóteles (2001). Ética a Nicómano. Primera edición. Alianza Editorial, S.A. Madrid.
- 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).
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2014). Fundamentos base para la emisión de las Guías de Aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, Revisión, Atestiguamiento y Servicios Relacionados. Caracas – Venezuela.
- 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-EllImperioRomanoComoSistemaDeDominacion-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.
- Gibbins, M. y Mason, A. (1988). Professional Judgment in Financial Reporting. Canadian Institute of Chartered Accountants. Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA). Toronto, Canadá.

Hobbes, T. (1651). Leviatán. Documento en Línea. Disponible en:
<http://www.uruguaypiensa.org.uy/imgnoticias/749.pdf>.

(Consultado en 2016, mayo 29).

INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD (IAASB). (2021) Marco Internacional para Encargos de Aseguramiento. New York, USA.

Jaime, G., Correa, G. y Mantilla, S. (2014). Estándares Internacionales de Aseguramiento. Estructuras conceptuales. Deloitte. Revista digital de Aseguramiento. Tercera Edición. Revista en línea. Disponible en:
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/co/Documents/audit/revistadigital/RDANo3.pdf>. (Consultado en 2017, octubre 09).

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 Edef. Documento en 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_CfjuzWAhVMSiYKHflhC0QQ6AEIJDA#v=onepage&q=Nietzsche%20%20el%20poder&f=false](https://www.researchgate.net/publication/354194194-XMDEcC&printsec=frontcover&dq=Nietzsche++el+poder&hl=es-419&sa=X&ved=0ahUKEwiYj_CfjuzWAhVMSiYKHflhC0QQ6AEIJDA#v=onepage&q=Nietzsche%20%20el%20poder&f=false)
. (Consultado en 2017, octubre 09).

Sabi, Xavier y Aliaga, Santi (2017). Big Data y sus implicaciones en la transformación de los profesionales financieros. Revista de Contabilidad y Dirección. Revista en Línea. Disponible en: https://scholar.googleusercontent.com/scholar?q=cache:Eygg15mlvjIJ:scholar.google.com/+big+data+en+la+contabilidad&hl=es&as_sdt=0.5. (Consultado en 2020, abril 27).

Valderrama, Yosman (2019). El 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 publicada. Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.

Whittington, O. y Pany, K. (2005). Principios de Auditoría. Decimocuarta Edición. McGraw – Hill Interamericana. México D.F.