

43

Fecha de presentación: octubre, 2018

Fecha de aceptación: diciembre, 2018

Fecha de publicación: febrero, 2019

TRIBUTACIÓN Y SU INTERACCIÓN DISCIPLINARIA

TAXATION AND ITS DISCIPLINARY INTERACTION

Yelena Maribel Ludeña Rueda¹

E-mail: yelena.ludena@unl.edu.ec

ORCID: <https://orcid.org/-0000-0002-0232-0433>

Rita Gladys Martínez Ordóñez¹

E-mail: rita.martinez@unl.edu.ec

Mercy Edilda Feijoo Cisneros¹

E-mail: mefeijoo@unl.edu.ec

¹ Universidad Nacional de Loja. Ecuador.

Cita sugerida (APA, sexta edición)

Rodríguez Morales, A., Martínez Ordóñez, R. G., & Feijoo Cisneros, M. E. (2019). La Tributación y su interacción disciplinal. *Universidad y Sociedad*, 11(2), 286-298. Recuperado de <http://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus>

RESUMEN

En el presente trabajo se pretende describir la interacción de la Tributación con otras áreas del conocimiento, especialmente la Contabilidad Financiera. En la metodología usada en la investigación se privilegia por un lado, el accionar del propio investigador y el contexto tributario en el cual se desenvuelve, y por el otro, la revisión bibliográfica que se hace con relación a la investigación tributaria y contable. Se hace énfasis en las prácticas que se reproducen en la sociedad y en la experiencia del investigador dentro de ella.

Palabras clave: Tributación, contabilidad financiera, interdisciplina, multidimensionalidad del tributo, discurso.

ABSTRACT

This paper aims to describe the relationship of Taxation with other areas of knowledge with which it constantly interacts and also highlights the consequences of multidimensionality of tax on tax research and disciplinary practice. In the methodology used in the research, the researcher's own actions and the tax context in which he works are privileged on the one hand and on the other hand, the bibliographical review that is done in relation to the tax and accounting research. A great emphasis is placed on the practices that are reproduced in society and on the researcher's experience within it.

Keywords: Taxation, financial accounting, interdiscipline, multidimensionality of the tax, speech.

INTRODUCCIÓN

Para hablar de la interacción de la Tributación con otras áreas del conocimiento, especialmente la Contabilidad Financiera, primero debe aclararse el alcance del enunciado Tributación. Según Bastidas (2017), existe una diferencia fundamental entre la Tributación y la Fiscalidad en lo que a su radio de acción disciplinal se refiere. Este autor sostiene que a pesar de que en el lenguaje cotidiano estos enunciados pueden ser utilizados indistintamente, la Política Fiscal (Fiscalidad).

Es una disciplina de la política económica centrada en la gestión de los recursos de un Estado y su correspondiente administración. La Política Fiscal configura el presupuesto del Estado, sus componentes, el tipo de gasto y los tributos. Por su parte, la Tributación representa el factor de equilibrio para el presupuesto de una nación puesto que genera el ingreso ordinario para sufragar el gasto en el correspondiente periodo económico-fiscal. La interacción de estas categorías permite configurar la estabilidad económica de un país.

De esta forma, la Tributación es el sistema por el cual el Estado a través de los órganos de gobierno extrae el dinero de sus administrados para coadyuvar con las cargas públicas. La Tributación es el sistema en el que atendiendo a una Política Fiscal determinada (expansiva, contractiva o neutra) se diseñan los cargos pecuniarios sobre las rentas, las mercancías, las propiedades, el patrimonio o los servicios y los correspondientes procedimientos para su exacción. La Tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento. La Tributación es una función de la fiscalidad.

Al igual que en muchas otras áreas de las ciencias sociales, la Tributación debe analizarse bajo un marco interdisciplinario o multidisciplinario, pues como se evidencia, su origen se deriva de otra disciplina. Al analizarla se debe considerar que no solo interactúa de forma constante con la fiscalidad sino a su vez se comunica con otras disciplinas como por ejemplo con la Sociología, la Economía y la Contabilidad Financiera. Con esta última, mantiene una relación simbiótica.

Contabilidad Financiera y Tributación están íntimamente relacionadas, de hecho, si se acepta que la contabilidad es interdisciplinaria desde sus inicios como lo proponen Lowe & Tinker (1977), es quizás, en esta relación con el tributo en el campo de la práctica contable, en donde se hace más evidente. Ambos conocimientos, deben atender los mismos problemas y consensuar tratamientos en la práctica profesional pues su interacción es casi diaria.

Ambas disciplinas hacen un esfuerzo indagatorio y convergente para obtener cuotas de saber acerca de un determinado objeto. En este sentido, existen hechos económicos que surgen de los intercambios comerciales que deben ser reconocidos simultáneamente por la Tributación y la Contabilidad Financiera; como por ejemplo, el cálculo del Impuesto Diferido. El Impuesto Diferido es una muestra del carácter interdisciplinario entre la Contabilidad Financiera y la Tributación dado que se necesitan bases financieras y bases tributarias para la determinación del tratamiento contable del gasto por impuesto sobre la renta.

El Impuesto Diferido es el impuesto (activo o pasivo) que se difiere en el tiempo producto de las diferencias en términos temporales del reconocimiento del impuesto sobre la renta desde el punto de vista tributario, y desde la óptica financiera. Al respecto, la Norma Internacional de Contabilidad 12 (2016), que regula la contabilización del Impuesto a las Ganancias, establece que los impuestos diferidos se generan al comparar las bases financieras con las bases fiscales de los activos y los pasivos, más aquellos impuestos diferidos que están relacionados con los créditos fiscales a ser utilizados en el futuro.

En la aplicación de esta norma se genera explícitamente una diferenciación entre el *“gasto de impuesto sobre la renta del periodo y el impuesto sobre la renta a pagar”* (Llobet 2014, p. 3) y que las normas tributarias no contemplan, dado que para la norma impositiva venezolana (2014) (incluso la mayoría de las normas tributarias latinoamericanas) el gasto de impuesto sobre la renta es igual al impuesto por pagar al Tesoro Nacional”, lo cual es un error conceptual, al menos desde la perspectiva de la definición financiera del gasto. Para la cuantificación del Impuesto Diferido se necesitan la interacción de estas dos disciplinas, la Contabilidad Financiera (bases financieras) y la Tributación (bases tributarias).

De igual forma, la Tributación y el Derecho también están íntimamente ligados. Nullum tributum sine lege es el aforismo latino que indica que ningún tributo puede cobrarse sin estar expresamente tipificado en un cuerpo normativo. La Tributación tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento y, el Derecho Tributario, como una rama del Derecho de la Hacienda Pública, con plena autonomía científica y de derecho positivo, se encarga de regular la creación y aplicación de los tributos que proveerán esos fondos, además de regular las relaciones jurídicas entre contribuyentes y Estado.

Así, el Derecho Tributario otorgará el lenguaje necesario para la configuración de las obligaciones producto de las relaciones jurídico-tributarias, es decir, a los fines tanto

de la creación como de la aplicación de los tributos, la Tributación necesita del Derecho como vaso comunicante entre el proceso de estudio y decisión sobre *“cual riqueza será gravada, en cuales circunstancias, en cual proporción, en cual momento”* (Santos, 2012, p. 35), quienes pagarían el gravamen sobre esa manifestación de riqueza, quienes no y las consecuencias de la comisión de una conducta que atente contra los fines de la Tributación.

También destaca la relación de la Tributación con la Política y la Sociología. Detrás de toda acción política hay una ideología o intencionalidad subyacente que permite al colectivo que la acciona permear su forma de ver el mundo hacia la sociedad a la cual está dirigida la política pública. Esas acciones producirán distintos fenómenos que determinarán las relaciones entre las distintas entidades que cohabitan en una sociedad. La Tributación no está exenta de esos procesos, pues dependiendo de la visión de Estado establecida en el pacto social y las intenciones e ideologías que tengan los grupos de poder de turno, estará moldeado el sistema tributario de una nación y, con base en ese sistema, existirá un comportamiento colectivo en las entidades lucrativas; todo dentro de un contexto histórico-cultural en el que se encuentran inmersas. Estas visiones orientarán sobre la escogencia entre impuestos al consumo, al patrimonio, al consumo selectivo, a la renta, a la actividad económica, las preferencias arancelarias, el tipo de incentivo fiscal, gravámenes progresivos o regresivos, entre otros.

Es común observar que los representantes del Poder Ejecutivo a nivel federal y municipal, se debaten en como “diseñar un sistema tributario que mantenga una relación equilibrada entre el nivel de ingresos recaudados, que en términos absolutos, es la máxima expresión de capacidad contributiva (no capacidad real contributiva – esta tiene otras categorías) de los contribuyentes y, las cargas tributarias de estos” (Bastidas, 2017 p. 67), es decir, aparece la paradoja de cómo obtener ingresos tributarios sin afectar la gobernanza, el aparato productivo, la capacidad real de contribución con las cargas públicas e incluso los niveles de percepción positiva del gobernante de turno. Conseguir ese equilibrio es toda una gesta.

Estas múltiples interacciones citadas, las cuales se producen en contextos y condiciones distintas, darían cuenta de lo que Bastidas (2017), *“carácter multimensional del tributo”*, lo cual acarrea algunas consecuencias para la Tributación las cuales se citarán a continuación. Estas consecuencias fueron derivadas de la experiencia del investigador dentro del contexto tributario y contable y de la revisión bibliográfica.

DESARROLLO

En cuanto a la metodología usada para la revisión bibliográfica se procedió a revisar sistemáticamente una serie de documentos de sociedades científicas dedicadas a la investigación en el área contable y tributaria, así como la posición de la doctrina sobre la incidencia que tienen los principios contables en el ejercicio profesional tributario y viceversa. Se incluyó literatura y, mediante búsqueda manual, se intentó hallar la posible existencia de discursos interdisciplinarios entre Tributación y Contabilidad Financiera que permitan visualizar la forma en que se comunican estas disciplinas.

En cuanto a la estrategia de búsqueda se procedió a revisar en revistas científicas (Accounting, Organizations and Society, American Accounting, The Accounting View, Actualidad Contable, Vision Contable, etc.) y en bibliotecas digitales tales como Redalcyt, Scielo, Dialnet, Saberula entre otras, de artículos científicos relacionados con el área objeto de estudio. Esta búsqueda se hizo tanto en español, como en inglés, italiano y portugués, sin límite de fecha. Se analizaron además las referencias bibliográficas de los artículos seleccionados en inglés con el fin de determinar estudios potencialmente incluíbles para la presente revisión.

En la búsqueda de literatura gris se incluyó además documentos como sentencias en original, leyes tributarias y constituciones de algunos países de Latinoamérica. Respecto a las revisiones de los estudios científicos, el criterio de inclusión que se usó fue el que los estudios incluyeran posiciones sobre las prácticas disciplinares derivadas de un marco de referencia (constituciones, leyes, NIIF) y sobre las visiones que tienen los autores sobre las nuevas tendencias en investigación tributaria.

Para proceder a la selección se revisaron los títulos, los resúmenes y las conclusiones para decidir si era necesario leer los argumentos esgrimidos en los artículos que suministrarán aportes importantes a la presente investigación.

Sin embargo, es de destacar que en esta investigación se privilegia el accionar del propio investigador y el contexto tributario en el cual se desenvuelve, planteando críticas, vacíos y nuevas formas de visualizar la disciplina tributaria dado que la postura del investigador es crítico interpretativa.

En la tabla 1 se presenta el formato de registro de observación documental utilizado para la realización del presente estudio. En este se detalla el propósito general del estudio las consecuencias, las categorías a documentar y las observaciones que hiciera el investigador sobre el tópico investigado.

Tabla 1. Registro de observación documental.

Propósito General	Aspectos considerados	SI	NO	N/A	Observaciones
Derivar los aspectos mas relevantes de la interacción de la Tributación con otras áreas del conocimiento	Investigación Tributaria				
	Investigación Contable				
	Discursos disciplinales				
	Disciplinas concurrentes en la tributación				
	Tensiones discursivas				
	Prácticas disciplinales				
	Doctrina Contable				
	Doctrina Tributaria				
	Principios Tributarios Vs. Principios Contables				

Aunque no siempre sea posible engranar esfuerzos y colaboraciones investigativas tan complejas y extensas para realizar estudios interdisciplinarios, en los ambientes de producción discursiva en donde se concibe, tanto la política fiscal, como el diseño de los procesos que orientarán la forma en cómo la Tributación coadyuvará a la ejecución de esa política en una determinada jurisdicción, se podrían consensuar esfuerzos intelectuales entre los expertos de las diversas disciplinas que participan en ese proceso, a saber Economía, Tributación, Política, Sociología, Derecho y Contabilidad Financiera.

Señala Lymer, et al. (1999), que la investigación existente en Tributación tiende a ser conducida y escrita por disciplinas como el Derecho, Economía y Contabilidad. Pero, otros enfoques liderados por los académicos de las ciencias políticas y la política social son mas "distintivos e influyentes en debates sobre políticas y prácticas fiscales

y representan tradiciones que han ayudado a moldear y refinar nuestro pensamiento conceptual sobre el impuesto más que las primeras tres disciplinas" (pág. 5) lo que sugiere que las investigaciones interdisciplinarias no han permeado a todo el espectro del colectivo científico y económico.

Como respuesta a este hecho, Lamb (2005), plantea un enfoque interdisciplinario en investigación tributaria, el cual implicaría:

1. El reconocimiento del objeto interdisciplinario de investigación,
2. El reconocimiento de las conexiones de la disciplina madre con las demás disciplinas
3. Determinar las formas y diferencia de registro (por registro Lamb entiende el discurso o la manera en la que se entiende la información, se discuten los argumentos y las referencias comunes
4. La adopción de métodos de investigación que se extraen de la manera en como las disciplinas utilizan sus propios métodos y que estén bien desarrollados

Este enfoque investigativo que Lamb (2005), plantea, se refleja parcialmente en la forma en cómo Arnold (1990), propone el proceso de diseño de la política fiscal de un país. Tanto en las fases de elaboración de las políticas y análisis técnico, como en la etapa de redacción reglamentaria, Arnold (1990), sostiene que deben participar *"de forma mancomunada y, en un mismo equipo de trabajo, tanto los expertos en contabilidad y derecho tributario como los economistas"*. (p. 2) dado que es el método adecuado para evitar contradicciones conceptuales y operativas que afecten la viabilidad de la política económica aplicada.

En efecto, en los Estados Unidos la formulación de políticas tributarias para el Poder Ejecutivo es responsabilidad del Subsecretario de Política Tributaria, que cuenta con abogados, economistas y contadores en vista de las múltiples dimensiones del tributo. Así, si extrapoláramos el enfoque de Lamb (2005), a estos procesos, daríamos cuenta de que el reconocimiento del objeto interdisciplinario de investigación es la formulación de políticas tributarias en un ámbito temporal determinado (generalmente al principio de cada mandato del Poder Ejecutivo).

En cuanto al reconocimiento de las conexiones de la disciplina "Tributación" con las demás disciplinas, tendríamos que tanto los efectos económicos de las diferentes políticas tributarias propuestas, como sus posibles consecuencias en el nivel de ingreso, podrán ser determinados por los economistas. Los expertos en Derecho Tributario, Derecho Público, Derecho Financiero

y Derecho Administrativo deben preparar el diseño de las normas propuestas y la armonización con el resto del sistema jurídico, es decir, producirán el lenguaje legislativo real.

Los especialistas en comercio exterior y aduanas deberán proveer el conocimiento de las normas tributarias y mercantiles de los diferentes países para que las normas propias entren en consonancia con ese *corpus* normativo (convenios, contratos, tratados de doble imposición, proyectos de inversión, entre otros). En tanto, los especialistas en ciencias políticas estudiarán las consecuencias del ejercicio del poder tributario en el colectivo, es decir, en los contribuyentes.

Por su parte, los contadores públicos deberían advertir sobre la compatibilidad de las normas tributarias propuestas con las normas, métodos y principios contables generalmente aceptados, además de analizar el impacto de la carga tributaria en la rentabilidad de los entes económicos puesto que proporcionan evidencia empírica muy necesaria y pertinente con respecto al comportamiento corporativo real. También los miembros de las administraciones tributarias podrían participar evaluando los problemas que se suscitarían en los procesos de liquidación y determinación del *quatum* de la obligación tributaria.

Este esfuerzo interdisciplinario en materia tributaria que se dio en los EEUU posiblemente obedece a la necesidad de establecer conexiones entre las diferentes dimensiones en la que actúa la Tributación (Finanzas, Economía, Derecho, Contabilidad, Política), y a *“una visión emergente, por parte de los investigadores, en abordar de forma colaborativa los complejos problemas del mundo moderno para aprovechar los conocimientos, aptitudes y técnicas de otras disciplinas”* (Starkey & Madan, 2001, p. 18). Probablemente, la necesidad de producir resultados diferentes en materia tributaria ha obligado a hacer un esfuerzo colaborativo interdisciplinario puesto que de forma individual existían fenómenos que no eran percibidos ni explicados por esta disciplina. Esto pudiera ser atribuible al enfoque unidisciplinario con que se ha abordado tradicionalmente el tributo (Lamb, 2005, p. 117).

En el apartado tres del enfoque investigativo de Lamb, el cual plantea la determinación e interpretación de los *“registros”* de cada disciplina, podría incorporarse la conciencia crítica de las experiencias interdisciplinarias. Al respecto, Vilorio (2013), sostiene que Habermas (1989), se constituye en una de las figuras claves de esta postura crítica dado que *“la acción comunicativa propuesta por él [1985, 1987, 1989] defiende la comunicación lingüística desde la interpretación, pero, ésta última, contextualizada*

y entrelazada con normas, valores, objetos y vivencias intencionales para “negociar” conceptos compartidos con todos” (p. 46).

En este punto, las interpretaciones de la realidad, moldeadas por los discursos de cada disciplina, pueden estar controladas por grupos de interés, con sus propios objetivos, a través de una ideología específica. Es decir, para que la investigación interdisciplinaria tenga sentido se debe identificar *“las ideologías y otros mecanismos de dominación para una comprensión mucho más acertada de la realidad”* (Habermas, 1989, p. 47)

Del mismo modo, podría analizarse la forma en cómo se construye la realidad social para explicar como el modelo de la regulación contable internacional, las leyes tributarias y los entes que las promueven, los órganos del Poder Ejecutivo, entre otros, tienen efectos en la construcción social de la realidad tributaria como *“consecuencia de los hechos institucionales que son creados a través de intencionalidades colectivas”* (Pacheco, 2014, p. 78) pero que conservan su estatus óntico a pesar de no ser hechos naturales. Se puede partir del supuesto del realismo externo que establece que las *“cosas existen independientemente de las representaciones que los observadores realicen de este”* (Searle, 1997). Ejemplo, las transacciones entre entidades económicas (realidad económica) existen independientemente de cómo sean reconocidas por la Tributación y por la Contabilidad Financiera, es decir, la realidad social puede tener subniveles tal como lo afirma Lee (2006), al explicar que *“la realidad económica es un subconjunto de una realidad social más amplia construido por los seres humanos, y distinta de la realidad física basada en las leyes naturales e independientes de los seres humanos... la realidad social es subjetiva y depende de la observación humana, el consenso y la comunicación de su existencia”* (p. 27)

A través de esta afirmación, Lee (2006), reconoce que la contabilidad es una actividad humana y que tiene *“como objetivo representar los hechos institucionales acerca de la actividad económica, lo que implica intencionalidad colectiva acerca de su función social”* (Pacheco 2014, p. 19). Este hecho debe ser considerado por los investigadores en tributación y dan muestra del carácter multidimensional del tributo y la necesidad de abordar enfoques multidisciplinares para su estudio y, obliga a la existencia de discursos interdisciplinarios y multidisciplinares que faciliten la comunicación disciplinal y hagan la investigación más efectiva y menos velada. La polisemia presente en los discursos siempre ha sido un problema para la investigación en las ciencias sociales.

Las consecuencias en cada disciplina dependerán de la forma en que las instituciones decidan lo que es real y lo que no es y, este hecho, debe tomarse en cuenta para fines investigativos puesto que el conocimiento que allí se produzca influenciado *“por las relaciones de poder y, por tanto los hechos, no pueden ser separados de los valores y de la ideología que permean las relaciones de los sujetos”* (Viloria 2013, p. 47) dada las características colectivas de la Tributación y su vinculación con el ejercicio de la función pública.

Por otro lado, Hanlon, et al. (2009), sostienen que los estudios en las áreas tributarias pueden ser de difícil ejecución no sólo porque se tiene que seguir la secuencia de cambios en los discursos tributarios, contables, financieros, legales y económicos (a través de distintas instituciones, agencias gubernamentales, círculos de política, académicos, gremios), *“sino también porque las diferentes disciplinas usan a menudo idiomas distintos y tienen diferentes perspectivas”* (p. 2)

Así, por ejemplo, en las Finanzas los tributos *“son vistos como una imperfección del mercado”* (Hanlon, et al., 2009, p. 2), los economistas generalmente se centran en la incidencia del impuesto en la inversión, su retorno y el crecimiento económico. La Contabilidad Financiera lo ve como insumo para la determinación de los resultados económicos o para la valoración de un activo, mas no así los contadores en ejercicio profesional en Venezuela quienes lo ven como una prioridad disciplinal a los efectos del registro, cuantificación y presentación de las transacciones; motivado posiblemente a la acción punitiva excesiva del Estado.

Lymer (1999), señala que las Ciencias Políticas abordan a la Tributación como un instrumento para la satisfacción de las necesidades colectivas y, en el Derecho, específicamente el tributario, son analizados como un objeto jurídico sobre el cual se debe procurar el mantenimiento de la relación sinalagmática entre el Estado y sus administrados. Gráficamente se visualiza a continuación:

Esta multidimensionalidad de la Tributación genera consecuencias tanto en el campo disciplinal como en el área de la investigación contable y tributaria puesto que la obliga a tener vasos comunicantes con el resto de las disciplinas con las que interactúa. La Tributación depende de otras disciplinas para abordar sus objetos de estudios y, en nuestra opinión, existen muchos problemas que no pueden ser abordados fácilmente desde los confines de esa disciplina, por ello, se requiere de los esfuerzos concertados de distintos especialistas para poder alcanzar

soluciones mancomunadas, partiendo de criterios posiblemente encontrados.

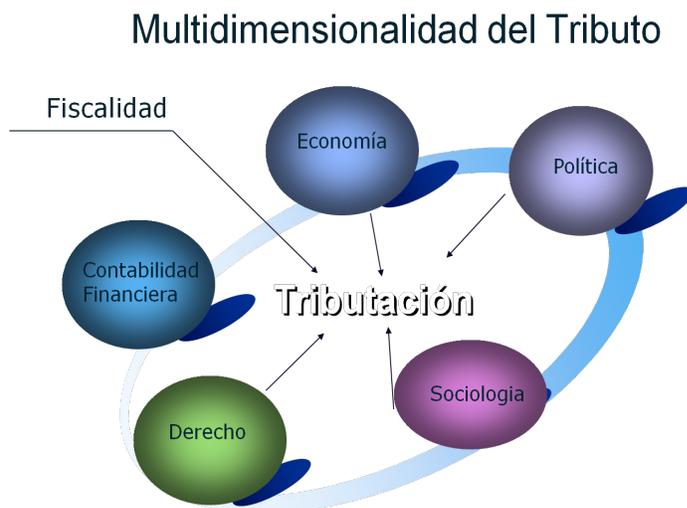


Figura 1. Multidimensionalidad del Tributo.

Cabe destacar que desde la disciplina tributaria no se pueden emerger explicaciones sobre algunas aplicaciones cotidianas con las cuales tiene que lidiar. Tal es el caso, por ejemplo, del problema de la temporalidad entre la realización contable y la configuración de la obligación tributaria. Las transacciones y eventos económicos deben reconocerse oportunamente en el momento en que ocurran y registrarse en la contabilidad cuando las normas contables específicas estipulen el momento del registro. En este sentido, una transacción que de origen a un ingreso en una entidad puede ser registrado contablemente en un momento distinto al que se considere a los fines tributarios.

Por ejemplo, contablemente un ingreso debe ser reconocido si cumple con los cinco criterios o condiciones que describe el párrafo 14 de la NIC 18 (IASB, 2015), entre las que destaca, la transferencia total de los riesgos y ventajas sobre el bien enajenado, pero para los fines tributarios, la causación del impuesto al consumo en Venezuela (y en la mayoría de países latinoamericanos), dependerá fundamentalmente del momento de la facturación o abono en cuenta.

La aplicación de un sistema contable basado en ambiente NIIF, origina que *“los momentos en que se configuran los hechos imponible que dan origen a las obligaciones tributarias, no solo de carácter municipal sino a nivel de rentas nacionales, pueden variar de los momentos en que un ingreso se considere devengado”* (Bastidas, 2017, p. 5) y, por lo tanto, reconocido y registrado desde la perspectiva contable, lo que traería consecuencias directas

en el campo disciplinal ya que pueden existir ingresos gravables a los fines fiscales que no tengan un correlato en la Contabilidad Financiera, es decir, que aun no existan para la Contabilidad Financiera. ¿Será esto racional?

Esto puede deberse a que la doctrina tributaria no ha hecho énfasis en la incorporación de elementos cuantitativos y de tipo temporal en los principios tributarios constitucionales que a posteriori regularán el corpus normativo en materia impositiva. Así, podemos observar que en algunas constituciones latinoamericanas se toman en cuenta los principios de igualdad ante la ley, de la no retroactividad, de la generalidad del tributo, de la no confiscatoriedad, de la capacidad contributiva, pero no observamos un principio de temporalidad del tributo que oriente sobre las bases que debe tener en cuenta la Tributación para considerar el momento oportuno en que deba ser gravada una manifestación de riqueza. Este aspecto si lo considera la contabilidad.

Incluso, el estudio del comportamiento organizacional de las instituciones públicas, específicamente los entes recaudadores (quienes realizan los procedimientos de exacción del tributo), podría hacerse desde una óptica interdisciplinaria. En este sentido, Bastidas (2017), sostiene que el funcionamiento interno de las administraciones tributarias no solo están determinadas por el entorno organizacional, el corpus normativo o por las organizaciones que les dan cobijo, están moldeadas por los discursos puesto que “todo discurso bien sea oral o escrito pretende generar una acción por parte de los miembros de una determinada organización tributaria”. (p. 12) al estar cargados de intencionalidades subyacentes que moldean los hechos sociales que ocurren en una realidad social determinada.

Para el análisis del funcionamiento interno de estas instituciones, este autor intenta integrar a la sociología de las organizaciones con el análisis crítico del discurso afirmando que los discursos en las organizaciones públicas no se limitan a producir meros enunciados o definiciones sin conexión, por el contrario, estos deben “pretender modificar el conocimiento y, eventualmente, el comportamiento” (Machado 2016, p. 51) de los interlocutores (lectores o usuarios del discurso), concluyendo que los discursos legales que inciden en las relaciones organizacionales son de carácter público y hacen que cada usuario tenga libre acceso a los mismos.

Esta cualidad pública de este tipo de discurso pudiera hacer que la relación entre las partes de la estructura organizativa sea más indirecta, velada y menos propensa a ser supervisada, pues cada estructura pudiera tomar sus propias decisiones con relación al uso que se haga del

texto legal, con el argumento de que sus disposiciones son de obligatorio cumplimiento mas allá de las posturas o mandatos de otras unidades o departamentos. El discurso público en las administraciones tributarias es un discurso colectivo que hace que las unidades administrativas puedan tomar sus propias decisiones, incluso de forma inconsulta.

Como se evidencia, la complejidad y la interconexión de los problemas tributarios con otras áreas de los saberes, justificarían el uso de instrumentos, métodos y herramientas de todas las disciplinas para hacer frente a las necesidades dictadas por el problema específico en estudio. Incluso Salter & Hearn (1996), afirman la existencia de una “interdisciplinaria conceptual” dependiente de las disciplinas interactuantes con la finalidad de teorizar sobre los fenómenos del entorno.

En las disciplinas circundantes a la Tributación este carácter interdisciplinario ha estado presente en la construcción de saberes. Sin embargo, en el campo investigativo contable Hanlon & Heitzman (2010), sostienen que los investigadores de contabilidad “están demasiado ausentes del debate sobre Tributación” (p. 1) lo que sugeriría la ausencia de la interdisciplinaria contabilidad - tributo como corriente investigativa en la construcción del conocimiento contable. Empero, esto no se evidencia en la Tributación dado que los investigadores en las aéreas tributarias han dado cuenta de las consecuencias que tiene para la Tributación, las prácticas y postulados contables, tales como Gordon (1995); Gibbons (1994); Thuronyi (2004); (2004); James (2009); Shelvi (2009); Clemos (2009); Hanlon (2010); Heitzman (2010); entre otros.

No obstante, también es de destacar las apreciaciones de Hearn (1996), secundado por Lamb (2005), en el que a pesar de la existencia de una gama importantes de investigadores tributarios aun la comunidad científica no la percibe como una “disciplina académica”, es decir, comunidades o gremios reconocibles de académicos que desarrollen convenciones que gobiernen la investigación. He aquí el terreno fértil para desarrollar una metodología interdisciplinaria efectiva para la investigación en Tributación.

Lo descrito puede ser imputable a diversas razones, pero, en nuestro criterio el conocimiento contable se ha insertado dentro de la filosofía positivista convirtiéndose en una disciplina determinista, mecanicista, cuantitativa, formalista, ignorando todo lo subjetivo, lo afectivo, las relaciones sociales, lo inmanente en los fenómenos estudiados. Tanto así, que la explicación o el origen del hecho económico no le interesa a la Contabilidad Financiera,

sólo hace énfasis en los procesos de representación de esa realidad, “llegando incluso a representar la nada” (Macintosh, 1997). Aun bajo ambiente NIIF, si una transacción no se puede cuantificar fiablemente no se podrá registrar.

En este sentido, Rojas (2006), afirma que las cifras, producto de las ecuaciones contables, “han dejado de responder a las exigencias de la sociedad, dado que estos equilibrios matemáticos no representan la situación de las entidades en su contexto ni logran ubicar a la ciencia contable dentro del sistema económico y social imperante en un momento determinado” (p. 13). Tan anclada estuvo la contabilidad en el paradigma dominante que una entidad económica puede arrojar saldo negativo en su cuenta capital, y aun así, la ecuación patrimonial puede estar en perfecto equilibrio, lo que daría cuenta de que en el ejercicio profesional no hay una preocupación por la afectaciones a los postulados fundantes de su disciplina, ya que, es muy común observar esto en los balances de las entidades económicas. Ningún representante del gremio, al menos en Venezuela, ha hecho referencia crítica a este hecho.

Esta situación obliga a establecer códigos intradisciplinables que permitan a las disciplinas tener congruencia en la comunicación que haya entre su esfera práctica y la investigativa para poder facilitar su aporte a la interdisciplinariedad. Esta posición es reiterada por Laughlin (2011), quien concluye que esta separación es *“consecuencia de que en contabilidad la vinculación investigación académica, política (entendida como el proceso normativo) y el ejercicio profesional se dividieron y no existe comunicación; son mundos separados”* (p. 45)

Este distanciamiento puede deberse a los intereses subyacentes de los actores sociales en cuestión, en virtud de que en los procesos de estandarización contable se evidencia la protección al interés del inversionista o acreedor (aunque en su declaración de políticas se afirma que es la protección del interés público) y en los profesionales se observa la preferencia por la inmediatez, el quehacer diario y rutinario, el registro del hecho o transacción.

La Contabilidad Financiera debe considerar el carácter multidimensional de la Tributación en los ámbitos investigativos y de producción discursiva. Es obvio que esto enriquecería el código lingüístico de ambas ciencias y universaliza y globaliza el léxico científico. La investigación contable - tributaria, desde esta perspectiva, tiene mucho camino que recorrer y puede devenir en una alternativa adecuada para el tratamiento de la Contabilidad Financiera como ciencia social. Aunque es importante resaltar, que no es recomendable que, en función de la

innovación en la exploración de estos caminos, se “tenga la tentación de “mezclar” conceptos y métodos contradictorios, pues, en lugar de lograr el reconocimiento de la comunidad científica se puede, por el contrario, retroceder en este camino” (Viloria, 2013, p. 49) sino llegar consensos a partir de las creencias compartidas que permitan construir discursos interdisciplinarios.

Visto lo argumentado, la “interdisciplinariedad”, como forma de llevar a cabo una investigación en materia tributaria, pudiera ser vista como una oportunidad para explorar de manera diferentes los aspectos prácticos de esta disciplina sin verla como una actividad de servicio técnica y racional en vista de que, como afirma Searle (1997), se “explorarían en un determinado contexto los aspectos sociales y prácticos” (p. 88) de esta rama de los saberes, abordando las prácticas como un fenómeno más de la realidad social, con el fin de comprender su incidencia en la interacción humana, prestando mucha atención a los conceptos, al lenguaje y a las maneras de pensar sobre un problema, incluso si se difiere levemente entre sí.

Por otro lado, es importante destacar que en la relación disciplinal de la Tributación con la Contabilidad Financiera existe un concepto fundamental que debe ser analizado y este es la temporalidad.

El Tributo es *ex post* y la Contabilidad Financiera *ex ante* (predictiva). En términos temporales, la rentabilidad *ex ante* puede ser definida como el rendimiento esperado de una cartera de valores y la rentabilidad *ex post* como el rendimiento generado por esa cartera, es decir, el retorno de la inversión. En términos evaluativos la evaluación *ex post* es el examen de los resultados reales de una acción concreta o de una serie de acciones, en contraposición a la evaluación *ex ante*, que es la previsión de resultados calculados con antelación.

En términos contables, a la Contabilidad Financiera le interesa en mayor grado la información prospectiva que la información histórica dado que hace énfasis en el flujo de recursos para la medición posterior de la información financiera más que en la información histórica, es decir, le interesa la información *ex ante*. En gran medida, los informes financieros que produce la Contabilidad Financiera se basan en estimaciones, juicios sobre eventos del futuro y modelos en lugar de representaciones exactas, de allí su carácter prospectivo.

Estos conceptos también tienen una aplicación en las ciencias jurídicas. En el Derecho, *ex ante* hace referencia a la actuación del legislador para evitar un hecho punible futuro. Por su parte, el *ex post* se refiere al momento posterior respecto de un acto o hecho jurídico. La Tributación necesita de la configuración de un hecho jurídico para

que, a partir de supuestos de hecho acaecidos, se configure el origen de las obligaciones tributarias materiales y formales, ergo, la Tributación es *ex post*; es histórica por definición.

Esta tensión se puede visualizar en las ventas con cobro diferido. En una venta en la que se produce un ingreso cuyo pago se difiere en el tiempo y se esté en presencia de un acuerdo que constituya una transacción financiera, la Contabilidad Financiera (IASB PYME 2015) exige que la medición del ingreso deba hacerse en atención al valor presente de todos los cobros futuros, incluida la tasa de interés implícita. En otras palabras, si una entidad enajena un bien con la condición de que el comprador lo cancele a plazos y el acuerdo no incluye intereses, la entidad deberá reconocer además del ingreso por la venta, un ingreso por intereses derivado de una transacción de financiamiento que está tácita (interés implícito).

De forma resumida, la primera consideración para registrar contablemente la transacción está orientada a determinar la tasa de interés implícita en la operación. En consecuencia, luego debe determinarse el valor presente de la contraprestación a recibir, monto por el que se reconocerá el ingreso proveniente de la venta (*ex ante*), difiriendo el reconocimiento del ingreso por intereses hasta que efectivamente se haya realizado.

Sin embargo, para efectos del IVA, el artículo 13 de la Ley local del Impuesto al Valor Agregado (2015), detalla que se considerarán perfeccionados los hechos imponibles y, en consecuencia, nacerá la obligación tributaria por la venta de bienes muebles, entre otros aspectos, cuando se emita la factura correspondiente (*ex post*). En todo caso, la factura refleja una transacción con ingresos por un valor distinto al que se refleja en contabilidad y no contendrá el ingreso por intereses puesto que esta categorización del ingreso en operaciones de financiamiento no existe para la Tributación.

Visualicemos esto con el siguiente ejemplo tomado de Castellanos (2016):

La NIC 18 (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, 2015), en su párrafo 11, revelaba que al medir un ingreso cuyas entradas de efectivo o equivalentes se difieran en el tiempo y se esté en presencia de un acuerdo que constituya una transacción financiera, la medición del ingreso debe hacerse en atención al valor presente de todos los cobros futuros, incluida la tasa de interés implícita. En otras palabras, si una entidad enajena un bien con la condición de que el comprador lo cancele a plazos y el acuerdo no incluye intereses, la entidad deberá reconocer además del ingreso por la venta, un ingreso por intereses derivado de una transacción

de financiamiento que está tácita (interés implícito). Seguidamente, se enuncia un caso de estudio que sustenta la afirmación anterior.

“El 01 de noviembre de 2009, la droguería “Ecuador C.A.” vende y entrega productos y suministros médicos por un monto de Bs. 4.500.000,00 (monto de la factura), otorgando a su cliente, para pagar la contraprestación, un plazo de seis meses sin intereses. Esta transacción no es habitual en el ramo, pero por tratarse de un cliente que inicia operaciones se tomó la decisión de coadyuvarlo en la financiación de su capital de trabajo.”

La primera consideración para registrar contablemente la transacción está orientada a determinar la tasa de interés implícita en la operación. Al respecto, la entidad conoce que el cliente podría obtener financiamiento de otras fuentes a una tasa de interés mensual del 2%.

En consecuencia, el valor presente de la contraprestación a recibir, monto por el que se reconocerá el ingreso proveniente de la venta de los medicamentos, es el siguiente:

$$VA = 4.500.000 (1+0,02)^{-6} = 3.995.871,22 \text{ Bs.}$$

A continuación se detallan los registros contables que surgen de la transacción de venta llevada a cabo por “Ecuador C.A.”.

Tabla 2. Reconocimiento de una venta de bienes con pago diferido.

		CUENTA Y EXPLICACIÓN	DEBE	HABER
20X9		-1-		
No-viemb-re	01	Cuentas por Cobrar Comerciales	3.995.871, ²²	
		Ingreso por Ventas		3.995.871, ²²
		Para contabilizar la venta de mercancías según factura 008, condiciones n/180. El valor nominal de la transacción es de Bs. 4.500.000,00 y su IVA es exento		
20X9		-2-		
Di-ciemb-re	31	Intereses por Cobrar - Venta de Bienes	161.433, ²⁰	

		Ingreso por Intereses – Venta de Bienes	161.433, ²⁰
		Para contabilizar el reconocimiento de dos meses de ingresos diferidos por la venta de bienes, según factura 008.	
20X0		-3-	
Abril	30	Intereses por Cobrar - Venta de Bienes	342.695, ⁵⁸
		Ingreso por Intereses – Venta de Bienes	342.695, ⁵⁸
		Para contabilizar el reconocimiento de cuatro meses de ingresos diferidos por la venta de bienes, según factura 008.	
20X0		-4-	
Abril	30	Efectivo en Caja y Bancos	4.500.000, ⁰⁰
		Cuentas por Cobrar Comerciales	3.995.871, ²²
		Intereses por Cobrar - Venta de Bienes	504.128, ⁷⁸
		Para contabilizar el cobro de la factura 008.	

Nótese que en el momento inicial, la NIC 18 (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, 2015), solo permite el reconocimiento del ingreso por la venta de las mercancías, difiriendo el reconocimiento del ingreso por intereses hasta que efectivamente se haya realizado. Los cálculos efectuados para los asientos contables 2 y 3 corresponden a la actualización del valor presente de la transacción.

Como se citó en el caso venezolano, la obligación tributaria por la venta de bienes muebles, entre otros aspectos, cuando se emita la factura correspondiente. En todo caso, la factura en este ejemplo refleja una transacción con ingresos de Bs. 4.500.000,00. Por esta razón, la declaración de IVA del mes de noviembre mostrará unas ventas exentas (de ser la única operación) de Bs. 4.500.000,00 y no de Bs. 3.995.871,22 afectando a la contabilidad

como correlato directo de la tributación. De igual forma, el ingreso por intereses no podrá formar parte de una declaración de IVA del mes subsiguiente porque no tendrá asociado un soporte fiscal (factura). “*Sin embargo, lo destacable es que ni la Ley Orgánica del Poder Municipal ni la actual Ley del Impuesto al Valor agregado contemplan el tratamiento tributario de los intereses implícitos*”.

La interacción casi diaria de la Contabilidad Financiera y la Tributación hace pensar que probablemente el discurso que permita a ambas disciplinas comunicarse debe ser compatible, de lo contrario, se dificultará el proceso efectivo de intercomunicación, es decir, ¿Cómo podrían comunicarse ambas disciplinas si los significados de los signos lingüísticos (o los propios signos lingüísticos) presentes en los discursos son diferentes? ¿Cómo se comunicarían ambas disciplinas si se soslayan los postulados fundantes de una o de otra? ¿Cómo se comunicarían estas disciplinas si sus discursos en ocasiones transitan por líneas paralelas?

Sin entrar a responder estas interrogantes pareciera obvio asumir la existencia de un grado de compatibilidad necesaria entre el discurso tributario y contable que permita a ambas disciplinas el cumplimiento de sus fines. En este sentido, Ferullo, Grechi & Vitta, (2006), destacan la importancia de una comunicación efectiva entre ambas disciplinas cuando, con base en la legislación colombiana, identifica los nichos de interacción de ambas disciplinas, destacando las zonas en donde la comunicación interdisciplinaria puede ser fluida. Es así como “*en la aplicación de las normas legales y reglamentarias del impuesto a las ganancias y otros impuestos en Colombia, su vinculación con las normas y aplicaciones de los principios de la contabilidad, se puede apreciar la existencia de zonas de dependencia, de autonomía de ambas disciplinas y de conflicto, donde por falta de previsiones taxativamente establecidas en la norma tributaria, la materia contable puede tener algún grado de influencia en la interferencia*.” (p. 1)

En este sentido, el lenguaje contable es producto de “*construcciones sociales que dependen de la intencionalidad del sujeto emisor*” (Pacheco, 2014, p. 65). Es decir, la intención que tenga el ente regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad), producirá un lenguaje determinado y, el Poder Legislativo local, tendrá su intención propia produciendo también su propio lenguaje. Estos lenguajes son parte de un discurso específico diseñado para un contexto el cual generará acciones determinadas en la órbita de cada disciplina.

No obstante, existe evidencia empírica que sugiera que probablemente los discursos tributarios y contables tienen un grado de incompatibilidad producto de la incompatibilidad semántica y de los signos lingüísticos utilizados en sus discursos, lo que traería consecuencias en el campo disciplinal. Es posible que esta incompatibilidad se deba a los diferentes objetivos e intencionalidades comunicativas que tienen ambas disciplinas.

Producto de su interacción, a primera vista podría pensarse que el cálculo de variables tales como los ingresos, los gastos y los beneficios debería ser el mismo a efectos tanto de la Contabilidad Financiera como de la Tributación. A pesar de su interacción constante (casi diaria), la Tributación tiene como finalidad contribuir al gasto del Estado y, la Contabilidad Financiera, tiene como fin ulterior proteger el interés público (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, 2016). Las diferencias teleológicas pueden hacer que la Tributación obvie o modifique conceptos como la depreciación a los fines de la determinación de las ganancias fiscales, en virtud de garantizar una efectiva y mayor recaudación de ingresos dado que el Estado “puede tener en cuenta intereses económicos públicos más amplios de que los que tiene la contabilidad” (James, 2009, p. 5). Por ejemplo, en el Reino Unido, Francia, Noruega y Venezuela la norma tributaria prescribe los métodos de depreciación permitidos sin importar lo que contablemente se haya registrado. Los fines disciplinares pueden producir una diferencia semiótica entre Contabilidad Financiera y Tributación.

Existe evidencia empírica que sugeriría que ambas disciplinas denotan a un mismo hecho económico de manera diferente; utilizan un mismo signo lingüístico para representar hechos diferentes y existen hechos no reconocidos por una u otra disciplina que son de aplicación necesaria en el ejercicio de la profesión contable. Esto hace suponer que puedan existir controversias en los discursos que afecten la comunicación entre ambas disciplinas.

Tanto en la Contabilidad Financiera como en la Tributación, las realidades fiscales y contables se expresan mediante enunciados legaliformes denominados “cuentas”, por lo tanto, es posible considerar que las cuentas son los signos básicos utilizados para representar los hechos económicos o las transacciones y, aunque no encarnan todas las aristas de la realidad económica, disminuyen las posibilidades de interpretación de la misma.

Así, una erogación de dinero puede ser reconocida en contabilidad con un signo lingüístico llamado costo, o gasto, o activo, o inversión, entre otros, sin embargo, para la Tributación, estos signos lingüísticos pueden tener otro significado distinto al que tiene para la Contabilidad

Financiera. Un ejemplo emblemático se visualiza con la cuenta “arrendamiento”.

Para la Contabilidad Financiera (Junta de Normas Internacionales de Contabilidad, 2015) esta cuenta representa un acuerdo por el que el arrendador cede al arrendatario, a cambio de percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, el derecho a utilizar un activo durante un periodo de tiempo determinado; este acuerdo debe ser reconocido en contabilidad como un Activo. Sin embargo, para la Tributación, específicamente la Ley de Impuesto sobre la Renta venezolana (2014), este enunciado representa un gasto deducible de los ingresos obtenidos en un ejercicio fiscal. Los cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes destinados a la producción de la renta no representan un activo para la Tributación en muchas leyes latinoamericanas sobre impuestos a las rentas (Colombia, Ecuador, Venezuela, México, entre otros).

Somos del criterio que sin la información que aporta la Contabilidad Financiera sobre las transacciones es poco probable determinar el *quantum* de las obligaciones tributarias en Venezuela (hay remisión expresa de la ley sobre el uso de los principios contables para efectos tributarios), dado que la Contabilidad Financiera reconoce, interpreta y representa dichas transacciones y, la Tributación, necesita de esa información para cuantificar la manifestación de riqueza obtenida por los administrados, lo que a la postre permitirá establecer algún tipo de gravamen.

Por su parte, sin los procedimientos tributarios, es imposible que la Contabilidad Financiera reconozca y represente las deudas tributarias en los estados financieros de las empresas, en virtud de la inexistencia de técnicas de valoración que representen una acreencia financiera con el Estado, a menos que la Tributación delegue en la Contabilidad Financiera esa actividad y la utilice como base para el cálculo impositivo.

En este sentido, luego de una revisión de las normas tributarias de algunos países latinoamericanos hecha por Bastidas (2016), específicamente de los Códigos Tributarios, es posible afirmar que existen conceptos contables que no son tomados en cuenta por las mismas. Por ejemplo, en Ecuador, Argentina y Venezuela las leyes tributarias locales no contemplan conceptos como: el interés implícito, los valores netos de realización, el deterioro acumulado, las operaciones conjuntas, el valor presente, la transferencia de riesgos y ventajas, los pasivos y activos contingentes, la valoración de instrumentos financieros, el impuesto diferido, entre otros. Del mismo modo, este autor señala que en Venezuela y Colombia la

Tributación no contempla la diferencia entre “gasto de impuesto sobre la renta e impuesto sobre la renta pagar” ya que por ejemplo, en el Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta venezolana (2001), en su artículo 3, solo existe el concepto de impuesto a pagar.

CONCLUSIONES.

La relación entre la Contabilidad Financiera y Tributación no es de larga data, pero, como se observó, es compleja y parece a estar destinada a transitar un camino interdisciplinario por varios años. Como vimos, la multidimensionalidad del tributo tiene consecuencias tanto en el campo investigativo como en la práctica disciplinal y su estudio no puede hacerse desde los confines de esa propia disciplina dado que se vería sumergida en una parálisis paradigmática tal como estuvo inmersa la Contabilidad.

Por otro lado, creemos firmemente en que existen sólidas razones para que los principios contables de cualquier país sean la base para el cálculo de la obligación tributaria en vista de que la Contabilidad Financiera es la disciplina que reconoce primariamente una determinada manifestación de riqueza en las cuentas de las entidades económicas. Este hecho no puede ser soslayado.

El investigador coincide con Bastidas (2016), en el argumento de que las normas que regulan la forma de hacer contabilidad no pueden ser vistas como una herramienta exclusiva para recopilar, clasificar y presentar, para fines fiscales, la información financiera y económica de una empresa y su previo registro según técnicas contables y financieras. Esta perspectiva es similar a las siguientes afirmaciones: “*La raíz cuadrada de menos uno es igual a la democracia venezolana*” (Bastidas, 2016) “el espacio de la guerra se ha convertido definitivamente en no ecludiano”, (Baudrillard, 1998) o “*el Estado como conjunto de todos los conjuntos es una ficción que no puede existir*” (Kristeva). Todos esos discursos carecen de validez argumentativa, por lo tanto, su base científica es perfectamente discutible.

La contabilidad es de aplicación generalizada a los intercambios comerciales en el mundo. Estos dan origen a la teoría de la contabilidad y la nutren de los elementos cuantitativos y cualitativos que envuelven al mundo económico y, para el cual, la contabilidad tiene funciones específicas en términos de medición y presentación de los beneficios económicos obtenidos por las partes participantes del intercambio comercial, dentro del marco de los principios de la Economía y el Derecho.

Acá no se pretende debatir sobre la juridificación de la contabilidad en el derecho financiero, mercantil, penal o tributario, ni lo prohibido o lo permitido por el derecho

respecto de la contabilidad o de cómo el derecho se apropia de la contabilidad, en este escrito solo se quiere resaltar lo consuetudinario del uso de los Principios Contables en Latinoamericana y de las aplicaciones de éstos a las relaciones económicas entre entidades lucrativas y, resaltar que, su utilidad va más allá de ser una herramienta de información para los que toman decisiones económicas sobre las entidades; la contabilidad es útil tanto para fines financieros como tributarios y, por supuesto, para fines legales.

No obstante, reconocemos que mas allá de las propuestas que hemos hecho y de las críticas esbozadas en el presente trabajo, aun no observamos un discurso interdisciplinario que permita tanto a la Contabilidad Financiera como la Tributación comunicarse de forma efectiva y cumplir con sus objetivos disciplinales. Sin embargo, dada las constantes críticas al sistema de registro y presentación de la Contabilidad Financiera nos hacemos esta pregunta ¿Será necesario ese proceso de intercomunicación en el largo plazo o terminará la Tributación de soslayar a la Contabilidad Financiera para efectos de la determinación impositiva?

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- American Accounting Asociación. (1966). A Statement of Basic Accounting Theory (ASOBAT). New York: AAA.
- Arnold, B. (1990). The Process of Tax Policy Formulation in Australia, Canada and New Zealand. *Australian Tax Forum*, Vol. 7, pp. 379-394.
- Bastidas, J. (2017) ¿Cómo entender el Impuesto sobre Actividades Económicas? Mérida.
- Bastidas, J., & Castellanos H. (2016). Consecuencias del reconocimiento contable de un ingreso en la determinación del ISAE. Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario.
- Ferullo, C., Grechi, A., & Vitta, J. (2000). La Contabilidad como base de la Determinación Tributaria. Quintas Jornadas “Investigaciones en la Facultad” de Ciencias Económicas y Estadística. Rosario: Universidad Nacional de Rosario.
- Fraga, L. (2013). Manual de Derecho Tributario en Venezuela: Caracas. Asociación Venezolana de Derecho Tributaria.
- International Standard Accounting Board. (2010). Marco Conceptual para la Preparación de la Información Financiera. Londres: IFRS Foundation.
- James, S. (2009). The Relationship between Accounting and Taxation. Londres: University of Exeter.

- Laughlin, R. (2011). Accounting Research, Policy and Practice: Worlds together or Worlds Apart. En, E. Evans, R. Burritt y J. Guthrie, Bridging the Gap between Academic, Accounting Research and Professional Practice. Sidney: Institute of Chartered Accountant
- Lamb, M. (2004). Producing Good Taxation Research. London: Oxford University.
- Lee, T. (2006). The FASB and Accounting for Economic Reality. Accounting and the Public Interest, 6(1). Recuperado de <http://aaapubs.org/doi/10.2308/api.2006.6.1.1>
- Lowe, T., & Tinker, N. (1977). Sitting accounting problematic. Towards an intellectual emancipation of Accounting. Journal of Business Finance & Accounting, 4(3), 263-276. Recuperado de <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/j.1468-5957.1977.tb00712.x>
- Macintosh, N. (2003). From Rationality to Hiperreality: Paradigm Poker. International Review of Financial Analysis, 12(4), 453-465. Recuperado de https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1392793
- Pacheco, J. (2014). Consecuencias en la contabilidad del modelo de regulación contable internacional. Mérida: Universidad de Los Andes.
- Rojas Y. (2009). Aplicabilidad del enfoque holístico como modelo para la creación de una ciencia contable auténtica, fundamentada en principios coherentes y lógicos con una realidad global y compleja. Mérida Venezuela.
- Salter, L., & Hearn, A. (1996). Outside the Lines: Issues in Interdisciplinary Research. London: McGill-Queen's University Press.
- Santos, G (2012). Manual de Derecho Tributario. Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario.
- Searle, J. (1997). La construcción de la realidad social. México: Paidós.
- Starkey, K., & Madan, P. (2001). Bridging the Relevance Gap: Aligning Stakeholders in the Future of Management Research. British Journal of Management, 12(1). Recuperado de <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/abs/10.1111/1467-8551.12.s1.2>
- Viloria, N. (2013). Los retos de la Contabilidad Los retos de la contabilidad. Una visión desde los avances de la teoría contable. Revista Lúmina, 14. Recuperado de <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/viewFile/678/801>
-