

## INTRODUCCION

El presente trabajo de tesis que trata sobre la responsabilidad que los Contadores Públicos Auditores adquieren cuando por dolo se produce el incumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Es un tema no investigado pero sin embargo, es de mucha importancia, pues conlleva la responsabilidad directa que adquiere el Contador Público Auditor cuando se genera el delito tributario ante su empleador, su cliente, Administración Tributaria y usuarios de la información.

.

La idea de investigar el tema nace de la necesidad de conocer la responsabilidad que adquieren los Contadores Públicos Auditores cuando se genera el delito tributario y éste no tuvo la intención de generarlo, si no que es el resultado de diferencias en la interpretación de la legislación vigente, diferencias que tienen su origen por ambigüedades o pasajes oscuros de la misma ley, pero que a juicio de la Administración Tributaria se constituye en delito con consecuencias penales y civiles para los involucrados al probarse la responsabilidad de su participación.

Por la participación o inducción la ley sanciona con prisión de un mes a cinco años, la cual determina un juez de acuerdo a la gravedad de la falta, esta penalización resulta independiente de la multa del impuesto omitido y expulsión del país si es cometida por un extranjero.

La potencial participación y responsabilidad del Contador Público resulta al hacer un análisis del texto legal tributario, aunque cabe señalar que los errores pueden surgir por las ambigüedades y pasajes oscuros de la ley, en

consecuencia, la interpretación de la misma no siempre será similar a la de la Administración Tributaria y situación que de mal interpretarse puede tipificarse un delito que realmente nunca existió.

Por lo expuesto, debe tenerse cuidado en la tipificación de la responsabilidad y que se fundamente en el cumplimiento de normas, principios legales, científicos o técnicas aplicables, para sustentar la existencia de un delito.

El propósito de la investigación fue analizar el alcance y las limitaciones de la responsabilidad que asume el Contador Público Auditor en materia de asesoramiento fiscal, según el campo en que se desarrolle su profesión: como profesional liberal, como profesional dependiente de la iniciativa privada o como miembro de la Administración Tributaria

El proceso de investigación permitió conocer las diferentes opiniones de los Contadores Públicos Auditores que laboran en la iniciativa privada, Administración Tributaria y como profesionales independientes, dado que la percepción del problema depende del ámbito en el que se desarrollen como profesionales

.

La investigación de campo reveló que la interpretación de la ley no debería ser considerada como dolo, cuando la misma tenga un soporte adecuado que pueda sustentar una opinión diferente a la de la Administración Tributaria, en esto estuvieron de acuerdo los contadores que laboran en forma dependiente de la Administración Tributaria, iniciativa privada y quienes laboran en forma independiente.

# CAPITULO I

## 1.- EL PROBLEMA

### 1.1 PROBLEMATIZACION.

#### **Ubicación del sector donde va a realizar la investigación**

La presente investigación se realizara en la Provincia de Los Ríos Cantón Babahoyo donde según datos del Colegio de Contadores entre Bachilleres en Contabilidad y Contadores Públicos Auditores existen aproximadamente 5.200 afiliados de estos el 40% están en capacidad de prestar sus Servicios como profesionales ya sea en Relación de Dependencia en empresas privadas o publicas, como Contadores independientes y Asesores, estando expuestos por cualquier circunstancia a caer en algún delito tributario.

### 1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Se debe de tomar en cuenta que el Contador Público Auditor tiene un papel importante en la planificación económica de las empresas y en el afán de lograr los objetivos empresariales, se ven influenciados a tomar caminos que pueden llevar a la comisión de delitos tributarios a los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

Establecer la responsabilidad del Contador Público Auditor, cuando se genera el delito tributario ayudará a delimitar la responsabilidad que el profesional pueda tener, cuando se comenten ilícitos tributarios en el territorio de Ecuador.

La responsabilidad que adquiere un profesional al generarse el delito tributario está ligada a la asesoría que brinde, ya que la misma puede suponer la aportación de técnicas defraudadoras que eludan los deberes tributarios impuestos por la ley.

### **1.2.1 Antecedentes**

Las leyes que regulan la actividad del profesional contable datan del 29 de Diciembre de 1964 publicada en el R.O. # 410 del 7 de Enero de 1.965 que contiene las directrices de cómo debía comportarse el Contador y el Tenedor de libros, muchos de estos preceptos siguen vigentes a la fecha y otros han sido modificados por leyes posteriores.

Los Contadores deben cumplir con las leyes emanadas y entre otras esta el Secreto Profesional que manifiesta que salvo orden de autoridad competente, los contadores están obligados a guardar estricta reserva de las operaciones que anoten, de las que se informen y de las que intervengan, así como de la forma y condiciones en que hayan actuado los técnicos y administradores de la empresa. De ahí que la presente investigación se basa en el delito que pudiera cometer de forma voluntaria e involuntaria el Contador y las repercusiones que esto trae para su carrera profesional.

## **1.2.2 FORMULACION DEL PROBLEMA**

Las empresas sean estas publicas privadas y personas naturales obligadas a llevar contabilidad de la ciudad de Babahoyo, cualquier tamaño que estas sean deben tener necesariamente la firma de responsabilidad de un Contador Publico Auditor, el mismo que por las diferentes situaciones que se presentan en el convivir diario esta expuesto a cometer ilícitos de manera voluntaria e involuntaria de ahí que se desprende el tema la tratar LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PUBLICO AUDITOR DE LA PROVINCIA DE LOS RIOS CANTON BABAHOYO EN UN DELITO TRIBUTARIO.

## **1.3 JUSTIFICACION**

Por lo expuesto, resulta necesario conocer la aplicación de las leyes en el tiempo de su vigencia a efecto de evaluar la responsabilidad que puede adquirir el Contador Público Auditor, que va desde una responsabilidad civil hasta una responsabilidad de orden penal. Debe recordarse que no se puede alegar desconocimiento de la ley para justificar la actuación irregular del profesional, esto considerando que esta disposición está normada en la ley del Organismo Judicial y a la vez es principio de derecho vigente.

Debe considerarse que además de las penalizaciones planteadas, también existen sanciones que afectan el desarrollo profesional y son impuestas por el

Colegio de Contadores Públicos, las que dada la gravedad del ilícito cometido, pueden suspender al profesional en su carrera inhabilitándolo temporalmente o bien de por vida.

Vale la pena resaltar que no se reportan trabajos de investigación anteriores que consideren el tema de la Responsabilidad del Contador Publico Auditor y el Delito Tributario, si se determinó que a la fecha existen trabajos que desarrollaron por separado el delito tributario y la responsabilidad, específicamente de ética profesional.

Por tal razón nace el interés de desarrollar el tema, con el fin de que el mismo sea una ayuda que ilustre ampliamente y evite tomar una decisión equivocada, con las consecuentes secuelas que pueden ser de tipo penal o civil, de acuerdo a las circunstancias que se establezcan en la generación del hecho.

Así mismo, se reflexiona sobre lo conveniente y si servirá o no para establecer la responsabilidad que tiene el Contador público y Auditor ante su empleador, su cliente, la Administración Tributaria y usuarios de la información contable, al generarse el delito tributario, además de establecer quienes se beneficiarán con el resultado de ésta.

Ayudará a esclarecer con toda amplitud si lo normado con relación a la responsabilidad, responde con justicia a las interpretaciones que los Contadores Públicos y Auditores le puedan dar a la ley, sin el ánimo de cometer un delito, pero que la Administración Tributaria estime su comisión.

## **1.4 OBJETIVOS**

### **1.4.1 OBJETIVO GENERAL**

Presentar el alcance y las limitaciones de la responsabilidad que asume el Contador Público en materia de asesoramiento Contable Tributario y en las diferentes características que dicha responsabilidad adquiera dependiendo de las circunstancias en las cuales ejerce la profesión.

### **1.4.2 ESPECIFICOS**

- Determinar la responsabilidad que tiene el Contador Público Auditor, con los usuarios externos de la información financiera, al generarse el delito tributario si trabaja en el ente fiscalizador.
- Determinar la responsabilidad que tiene el Contador Público Auditor ante su empleador y ante la Administración Tributaria, cuando labora en forma dependiente y se genera el delito tributario.
- Determinar la responsabilidad del Contador Público Auditor, cuando labora en forma independiente, ante sus clientes y la Administración Tributaria al generarse el delito tributario

## **CAPITULO II**

### **2.- MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL**

Toda sociedad o negocio individual para poder operar o actuar deberá hacerlo a través de personas físicas quienes son las que toman las decisiones, decisiones que dan lugar o no a responsabilidades tributarias.

La actuación del Contador Público Auditor puede causar daño a la administración de las empresas en su patrimonio, cuando al ejercer la profesión y no tener suficientes conocimientos brinde una mala asesoría al sujeto pasivo de la obligación tributaria y como resultado éste se vea obligado al pago de multas o sanciones de tipo penal.

Por el lado de la Administración Tributaria la responsabilidad del profesional puede estar ligada a la captación adecuada de los tributos, la falta de conocimientos tributarios puede dar origen a una captación inadecuada de los mismos en detrimento de las finanzas del Estado.

Por lo expuesto se hace necesario generar un pleno dominio de los siguientes conceptos:

### **Responsabilidad**

El concepto de responsabilidad está definido por la Real Academia Española así:

a) “Cualidad de responsable. Deuda, obligación de reparar y satisfacer, por sí o por otra persona, a consecuencia de un delito, de una culpa o de otra causa legal.”

b) “Cargo u obligación moral que resulta para alguien del posible yerro en cosa o asunto determinado”

c) “Capacidad existente en todo sujeto activo de derecho para reconocer y aceptar las consecuencias de un hecho realizado libremente.”

El Instituto Ecuatoriano de Contadores Públicos, menciona entre sus normas de ética lo siguiente:

El Contador Público Auditor en el sector Público y Privado:

“El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe de participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de ser deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios de la cosa pública.

Por la responsabilidad que tienen con los usuarios externos de la información financiera, el Contador Público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general en Ecuador.

En las declaraciones contables y financieras relacionadas con el desempeño de su labor, tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente.”

El diccionario de ciencias jurídicas políticas y sociales de Manuel Osorio lo define así: “Para la Academia, deuda obligación de reparar y satisfacer, por si o por otro, a consecuencia de delito, de una culpa o de otra causa legal. Considerada esa definición desde el punto de vista jurídico, incurre, a juicio de no pocos autores, en error de confundir obligación con responsabilidad, cuando realmente se trata de cosas distintas y bien diferenciadas, prevaleciendo en la doctrina el criterio de que en la obligación se ofrecen dos elementos que son,

por una parte, la deuda considerada como deber, y por otra, la responsabilidad. La primera lleva en si misma una relación jurídica válida, aún cuando no pueda ser exigible coactivamente, mientras que la segunda representa la posibilidad de exigir al deudor el cumplimiento de su obligación. Por eso se ha dicho que la responsabilidad constituye un elemento agregado al solo efecto de garantizar el cumplimiento del deber”.

## **Responsabilidad criminal**

“Es la obligación de estar a las consecuencias jurídicas, predeterminadas por ley formal con carácter de orgánica, que el ordenamiento señala como consecuencia de la realización de un hecho, comisivo u omisivo, que reviste los caracteres de punible. En suma, se trata de la consecuencia que sobre el sujeto produce la realización de una infracción criminal.

Para el estudio de la responsabilidad criminal debemos fijarnos en dos aspectos:

**A) El presupuesto de la responsabilidad criminal:** Es el delito, grave o menos grave, o la falta cometidas por uno o varios sujetos. Se trata de un presupuesto necesario. Para que sea tal, el hecho punible debe reunir los elementos esenciales que lo constituyen y que integran su misma definición: ser una acción típicamente antijurídica y culpable castigada por la ley con una pena o medida de seguridad.

**B) El contenido de la responsabilidad criminal:** Se trata del segundo aspecto necesario para el estudio de la misma. Es, primariamente, la efectiva imposición de la pena o medida de seguridad que el ordenamiento penal

establece para la concreta infracción cometida. Ello sólo puede hacerse a través del proceso penal que, por ello, reviste el carácter de necesario “

## **Responsabilidad civil**

“La que lleva consigo el resarcimiento de los daños causados y de los perjuicios provocados por uno mismo o un tercero, por el que debe responderse.”

“Es una obligación acumulable a la penal. Toda persona criminalmente responsable de un delito o falta lo es también civilmente si del hecho se derivaren daños y perjuicios.

Es una obligación contingente, esto quiere decir que puede no existir, por que puede haber delito del que no se origine perjuicio o daño.

Es una obligación que tiende al restablecimiento patrimonial del damnificado. Con ello se trata de nivelar la diferencia existente en el patrimonio de la víctima después y antes del delito.”

## **Responsabilidad civil del contador en el ejercicio profesional**

“La responsabilidad del Contador Público tiene como supuesto que haya firmado un contrato de prestación de servicios profesionales con un tercero. En este caso estamos ante una responsabilidad contractual, puesto que la misma se deriva del contrato de prestación de servicios profesionales suscrito entre el Contador Público y el tercero.

De acuerdo al Código Civil, quien no ejecuta sus obligaciones por culpa leve, culpa inexcusable o por dolo queda sujeto a la indemnización de daños y perjuicios.

En el diccionario jurídico, se define los conceptos de culpa leve, culpa inexcusable y dolo de la siguiente manera:

### **Culpa Leve**

Actúa con culpa leve quien omite aquella actuación ordinaria exigida por la naturaleza de la obligación y que corresponda a las circunstancias de las personas, del tiempo y del lugar; por ejemplo la negligencia en que no incurre un buen padre de familia, como la de no cerrar con llave los objetos de valor o interés que guarda en su casa.

### **Culpa Inexcusable**

Incorre en culpa inexcusable quien por negligencia grave no ejecuta la obligación cualquier falta grave de una persona que produce un mal o daño.

### **Dolo**

Procede con dolo quien deliberadamente no ejecuta la obligación.

Debemos señalar que civilmente los efectos del dolo se confrontarán los de la culpa inexcusable, de acuerdo a lo establecido en el Código Civil. Es la voluntad maliciosa que busca deslealmente en beneficio propio o el daño de

otro al realizar cualquier acto, valiéndose de sutilezas así también aprovechándose de la ignorancia ajena.

Debe indicarse que el Contador Publico no responde por los daños y perjuicios resultantes de la inejecución de su obligación, o de su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso por causas no imputables (caso fortuito o fuerza mayor), de acuerdo a lo dispuesto en el Código Civil.

### **Delitos tributarios**

Es el incumplimiento por parte del contribuyente de las obligaciones legales, reglamentarias o administrativas, relativas a los tributos establecidos en el sistema y que acarrear sanciones para quien resulte responsable por dicho incumplimiento. Se encuentran dentro de este concepto "todo incumplimiento de una conducta exigida por las normas tributarias, tales como las referidas a la inscripción en los registros de la Administración Tributaria, emitir y exigir comprobantes de pago, presentar declaraciones y comunicaciones, permitir el control de la Administración Tributaria y pagar los tributos.

### **Delito Contable**

La Ley Penal Tributaria regula el delito contable, cuando se produce en un momento anterior a la determinación del tributo y en consecuencia supone una alteración voluntaria en la determinación de los tributos, dificultando la labor de fiscalización de la Administración Tributaria, que considera delito contable a los siguientes supuestos:

- Incumpla totalmente dicha obligación
- No hubiera anotado actos, operaciones, ingresos en tales libros y registros
- Realice anotaciones de cuentas, asientos, cantidades, nombres y datos falsos en los mencionados libros y registros.
- Destruya u oculte total o parcialmente los libros y/o registros contables o los documentos relacionados con la tributación.

Como puede observarse, se trata de un tipo autónomo de la defraudación tributaria y se sanciona por el solo hecho de la conducta criminalizada, siempre y cuando el agente haya actuado con dolo (conciencia y voluntad), aún cuando no haya tenido como resultado el dejar de pagar tributos.

## **Delito**

“Son varias las definiciones que en las doctrinas y en algunos Códigos Penales se han dado al delito. Recogiendo la de Jiménez Azua, se entiende por tal “el acto típicamente antijurídico, culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a sanción penal”. En consecuencia según el mismo autor, las características del delito serían: Actividad, adecuación típica, antijurídica, imputabilidad, culpabilidad, penalidad y, en ciertos casos, condición objetiva de punibilidad”

Según el diccionario Jurídico Espassa, el concepto de delito se muestra a continuación, en él se hace referencia a la legislación española como base de su explicación “El concepto de delito es parte capital del Derecho Penal y ha ocupado siempre un importante papel en su Parte General. Ello porque la adecuada construcción dogmática del mismo es esencial para la calidad

científica del Derecho Penal, para la adecuada configuración de las garantías que éste ha de proporcionar en relación a los derechos y a la seguridad jurídica de los ciudadanos y para el valor instrumental de la Parte General con respecto a la Especial. La teoría del delito recoge, de este modo, lo que de universal y común tienen las infracciones penales en particular y lo que los distingue de otros entes jurídicos.

### **El concepto ofrece dos acepciones**

a) **Noción amplia.** En este sentido delito equivale a toda especie delictiva, a hecho punible. Se emplea usualmente con este significado si bien el Código utiliza frecuentemente la expresión infracción criminal, hecho delictivo o, simplemente, infracción.

b) **Noción restringida o propia.** Designaba la más grave de las clases de hechos punibles. No obstante, al utilizar este término el Código de 1995 para designar dos clases de infracciones, habrá que adjetivar el delito como grave o menos grave para acabar de especificar la clase de hecho punible de que se trata.

Por lo que respecta al concepto genérico de delito, a pesar de ciertas aportaciones de las doctrinas filosóficas y sociológicas, se sigue en todo el Derecho actual una noción jurídica, introducida hace casi un siglo por la Escuela Técnico Jurídica. Según ésta el delito es una acción típicamente antijurídica y culpable castigada por la Ley con una pena.”

## **Delito Fiscales**

“Infracción de las leyes impositivas, en forma de actos tendientes al incumplimiento del deber tributario, cuando está reprimida con multas o penas privativas de libertad.”

El Código Penal de la república de Ecuador al hablar de delito tributario indica los siguientes:

### **“Delitos contra el régimen tributario**

“Comete delito de defraudación tributaria quien, mediante simulación, ocultación, maniobra, ardid o cualquier otra forma de engaño, induzca a error a la Administración Tributaria en la determinación o el pago de la obligación tributaria que produzca detrimento o menoscabo en la recaudación impositiva.”

### **Simulación**

“Alteración aparente de la causa, la índole o el objeto verdaderos de un acto o contrato. La simulación de los actos jurídicos tiene lugar cuando se encubre uno con la apariencia de otro, cuando contiene cláusulas que no son sinceras o fechas inexactas, o cuando por el acto se constituyen o transmiten derechos a personas interpuestas, que no son aquellas para quienes en realidad se constituyen o transmiten. De esa definición se desprende que la simulación

puede tener una de dos finalidades; aparentar un acto inexistente u ocultar otro real, aspectos ambos que la legislación argentina recoge al expresar que la simulación es relativa cuando se emplea para dar al acto jurídico una apariencia que oculta su verdadero carácter, y absoluta, cuando el acto jurídico no tiene nada real. “

### **Ocultación**

“Escondimiento personal o de cosas. Encubrimiento de perseguidos o amenazados, sea con justicia o sin ella. Reserva de lo que se podía o debía revelar o declarar”.

### **Maniobra**

“Artificio y manejo con que uno interviene en un negocio. Suele usarse en sentido peyorativo”

### **Ardid**

“Artificio, medio empleado hábil y mañosamente para el logro de algún intento.”

### **Engaño**

“Falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre”.

## **Sanción**

“Es la pena o castigo que la ley prevé para su aplicación a quienes incurran o hayan incurrido en una infracción punible.”

“Es la consecuencia jurídica atribuida a la comisión de una infracción tributaria. Ejerce la doble función retributiva o de represión (prevención especial) y de intimidación (prevención general).”

## **Infracción**

Concepto. Toda acción u omisión que implique violación de normas tributarias de índole sustancial o formal constituye infracción que sancionará la Administración Tributaria, en tanto no constituya delito o falta sancionados conforme a la legislación penal.

Competencia. Cuando se cometan delitos tipificados como tales en la ley penal, relacionados con la materia tributaria, el conocimiento de los mismos corresponderá a los tribunales competentes del ramo penal.

Cuando se presuma la existencia de un delito, la Administración Tributaria deberá denunciar inmediatamente el hecho a la autoridad judicial penal competente, sin perjuicio del cobro de los tributos adeudados al fisco. El pago del impuesto defraudado por el imputado no lo libera de su responsabilidad penal.

El Juez Contralor de la investigación en los procesos en que se discutan obligaciones tributarias deberá permitir que, los abogados designados por la

Administración Tributaria, se impongan de las actuaciones judiciales y coadyuven con el Ministerio Público en la persecución penal.”

**Autores.** Se consideran autores:

1. “Los que toman parte directa en la ejecución del hecho u omisión:
2. Los que induzcan directamente a otro a ejecutar la infracción.
3. Los que participen en la ejecución de hechos, sin los cuales no se hubiera efectuado la infracción.”

” En derecho penal, el sujeto activo del delito. En ese sentido el autor puede ser inmediato o mediato, según ejecute personalmente el acto delictivo o para su ejecución se valga de otro sujeto que no es autor o no es culpable o no es imputable. En otro sentido el que inventa una cosa o lleva a cabo una obra científica, literaria o artística. Este concepto de autoría es el que ha dado lugar al Derecho protector de la propiedad Intelectual.”

## **Responsabilidad penal del contador**

“El Decreto Legislativo de la ley penal tributaria regula el Delito de Defraudación Tributaria, y describe el tipo de defraudación agravada y los casos de defraudación

## **DEFRAUDACION**

Constituye defraudación, todo acto doloso de simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño que induzca a error en la determinación de la obligación

tributaria, o por lo que se deja de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero; así como aquellas conductas que contravienen o dificultan las labores de control, determinación y sanción que ejerce la administración tributaria.

## **DEFRAUDACION AGRAVADA**

Constituye defraudación agravada y será sancionada con el máximo de la pena, la cometida con la participación de uno o más funcionarios de la administración tributaria.

## **CASOS DE DEFRAUDACION**

A más de los establecidos en otras leyes tributarias, son casos de defraudación:

- 1.- Destrucción, ocultación o alteración dolosas de sellos clausura o de incautación;
- 2.- Realizar actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentra clausurado;
- 3.- Imprimir y hacer uso doloso de comprobantes de venta o de retención que no hayan sido autorizados por la Administración Tributaria;
- 4.- Proporcionar, a sabiendas, a la Administración Tributaria información o declaración falsa o adulterada de mercaderías, cifras, datos, circunstancias o antecedentes que influyan en la determinación de la obligación tributaria, propia o de terceros; y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias o en

los informes que se suministren a la administración tributaria datos falsos, incompletos o desfigurados.

5.- La falsificación o alteración de permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas y cualquier otro documento de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados;

6.- La omisión dolosa de ingresos, la inclusión de costos, deducciones, rebajas o retenciones, inexistentes o superiores a los que se proceden legalmente.

7.- La alteración dolosa, en perjuicio del acreedor tributario, de libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos;

8.- Llevar doble contabilidad deliberadamente, con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica;

9.- La destrucción dolosa total o parcial, de los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias, o de los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de las obligaciones tributarias;

10.- Emitir o aceptar comprobantes de venta por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real;

11.- Extender a terceros el beneficio de un derecho a un subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal o beneficiarse sin derecho de los mismos;

12.- Simular uno o más actos o contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal;

13.- La falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción, de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo; y

14.- El reconocimiento o la obtención indebida y dolosa de una devolución de tributos, intereses o multas, establecida así por acto firme o ejecutoriado de la administración tributaria o del órgano judicial competente.

## **SANCIONES POR DEFRAUDACION**

Las penas aplicables al delito de defraudación en el art. 345 del Código Tributario son:

- En los casos establecidos en los numerales 1 al 3 del artículo anterior y en los delitos de defraudación establecidos en otras leyes, prisión de **uno a tres años**.
- En los casos establecidos en los numerales 4 al 12 del artículo anterior, prisión de **dos a cinco años** y una multa equivalente al valor de los impuestos que se evadieron o pretendieron evadir; y
- En los casos establecidos en los numerales 13 y 14 del artículo anterior, reclusión menor ordinaria de 3 a 6 años y multa equivalente al doble de los valores retenidos o percibidos que no hayan sido declarados y/o pagados o los valores que le hayan sido devueltos indebidamente.
- En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, la

responsabilidad recae en su representante legal, contador, director financiero y demás personas que tengan a su cargo el control de la actividad económica de la empresa, si se establece que su conducta ha sido dolosa.

- En los casos en que los que el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, los funcionarios encargados de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo además de la pena de reclusión por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito mas grave, serán sancionados con la destitución y quedaran inhabilitados, de por vida, para ocupar cargos públicos.
- La acción penal en los casos de defraudación tributaria tipificados en los numerales 4 al 14 del artículo anterior iniciara cuando en actos firmes o resoluciones ejecutoriadas de la administración tributaria o en sentencias judiciales ejecutoriadas se establezca la presunción de la comisión de una defraudación tributaria.
- La administración tributaria deberá formular la denuncia cuando corresponda, en todo los casos de defraudación, y tendrá todos los derechos y facultades que el Código de Procedimiento Penal establece para el acusador particular.

## **SANCION ESPECIAL DE CLAUSURA**

La falta de entrega por los agentes de percepción, de los tributos que hubieren recaudado, en un plazo mayor de tres meses contados desde dicha

recaudación, será sancionada con la clausura del establecimiento, que se mantendrá hasta que los valores percibidos sean entregados.

La sanción anterior se aplicara sin perjuicio de las otras penas que correspondan.

## **Responsabilidad del Contador Público Auditor en la Administración Tributaria**

En el Código Tributario de la República del Ecuador, artículo 346, está normado lo relacionado a la responsabilidad de los funcionarios o empleados de la Administración Tributaria, éste dice así: “ARTÍCULO 346. Los autores cómplices y encubridores de una defraudación, que fueren funcionarios o empleados de las Administraciones Tributarias perjudicadas con el ilícito, serán sancionados además de lo que contempla el Código Tributario con la destitución del cargo.

## **Responsabilidad del Contador Público Auditor ante su empleador**

La responsabilidad que el profesional dependiente adquiere ante su empleador esta limitada por el contrato de trabajo que firmaron ambas partes, en las que se indica las responsabilidades, atribuciones y diligencia que el profesional debe desarrollar.

En la misma forma como actúa el profesional independiente, el profesional dependiente debe basarse en el código de ética profesional y legislación vigente para el desempeño de sus actividades, negándose a participar en actos deshonestos que afecten los intereses del Estado y que pretendan proporcionar información no adecuada a la realidad de la empresa a los usuarios de la información.

## **Código de Ética Profesional**

“Las normas de la ética profesional busca normar el buen desempeño de los Contadores Públicos y se aplican a los miembros de los Colegios Profesionales del país.

Este código norma la conducta del Contador Público en el ejercicio de su función, cual fuera dependiente e independiente; así como también la conducta con sus colegas.

Dentro de las normas generales del ejercicio profesional menciona que el Contador Público deberá actuar con propiedad y buena fe, manteniendo el honor, la dignidad y la capacidad profesional, observando las reglas del código de ética profesional más elevadas en todos sus actos.

El Contador Público no podrá hacer declaraciones públicas en contra de la institución, ni participar de actos que sean lesivos a la profesión.

El Contador Público no podrá expresar su opinión sobre sus informes financieros, dictámenes, declaraciones juradas, etc., refrendados con su firma.

No podrá retener información de sus clientes sean libros o documentaciones, sea cual fuere la causa, por tratarse de una apropiación indebida.

El Contador Público tiene la obligación de guardar el secreto profesional, es decir, el de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de los que tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, excepto por las informaciones que obligan las disposiciones legales.

Tampoco podrá beneficiarse haciendo uso de la información que obtenga en el ejercicio de la profesión ni podrá divulgar a otras personas con el mismo fin; no podrá revelar datos que identifiquen a las personas o negocios a menos que se le autorice.

El Contador Público en el desempeño de su función debe mantener independencia de criterio, no dejándose llevar por sentimientos, ni susceptibilidades ofreciendo así el mayor grado de objetividad e imparcialidad donde se desempeñe basándose en hechos debidamente comprobables en aplicación de los principios y las normas contables de contabilidad y de auditoria y también las técnicas contables aprobadas por la profesión en los congresos nacionales e internacionales.

El Contador Público debe tener presente que su actuación profesional conduce a tomar decisiones que repercuten hacia terceros, por lo que al emitir sus opiniones debe hacerlo con independencia de criterio.

En cuanto a la relación entre colegas el Contador Público podrá asociarse con otros colegas para el ejercicio profesional, de acuerdo a los dispositivos vigentes; no pudiendo ser socio de más de una Sociedad de Contadores Públicos.

El Contador Público deberá abstenerse de hacer juicios, de emitir opiniones o comentarios sobre la intervención profesional de otro colega.

En las sociedades de profesionales sólo podrán suscribir o refrendar informes y estados financieros quienes poseen título de Contador Público otorgado por una Universidad Ecuatoriana revalidado en ella y debidamente colegiado e inscrita en la sociedad y registro que le corresponda.

El Contador Público podrá ejercer su actividad tanto: en forma dependiente e independiente; cuando asume el compromiso de prestar sus servicios debe determinar el monto de sus honorarios, tomando como referencia, así como la responsabilidad que asume, la importancia de la empresa y otros factores, de tal manera que dicha base no resulte lesiva a la dignidad profesional.

El Contador Publico en la docencia universitaria tiene la obligación de transmitir los conocimientos actualizados de la profesión y las normas de conducta preparados por el Código de Ética Profesional.”

En si la responsabilidad es una calidad moral inherente a las personas, es considerada un valor digno de ejercer en todas las etapas de la vida. Y que al no medir o no estar conscientes de las consecuencias que pueda traer el no cumplimiento de las normas tributarias le puede acarrear al profesional serios problemas de características tanto penales como civiles.

Los Contadores Públicos Auditores deberán manifestar expresamente en el dictamen, los puntos siguientes:

- a) Que el dictamen ha sido elaborado y emitido conforme a las normas de auditoria generalmente aceptadas.
- b) Que verificó el registro del crédito fiscal solicitado, en los libros de compras y servicios recibidos, así como en la contabilidad del contribuyente.
- c) Que verificó que las exportaciones realizadas por el contribuyente están debidamente documentadas; que comprobó que las exportaciones fueron

recibidas en el extranjero por el adquirente del producto o servicio, a efecto de tener certeza en cuanto a que los productos, mercancías o servicios fueron efectivamente exportados;

d) Que verificó que el crédito fiscal requerido no ha sido solicitado con anterioridad, compensado, ni recibido por medio de vales fiscales a favor del contribuyente.

e) Manifestación expresa de haberse cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y sujeto a devolución.

f) Expresar de forma explícita la procedencia de la devolución del crédito solicitado, indicando el monto exacto a devolver, sobre el cual está emitiendo el dictamen, conforme a las verificaciones realizadas.

### **Definición de Contador Público**

“Contador que ofrece sus servicios profesionales al público, ésta denominación se ha convertido poco a poco en privativa del profesional que ejerce la contaduría pública, y es aplicada principalmente al contador con capacidad técnica y legal para dictámenes sobre los estados financieros de las empresas, que la mayoría de los países latinos presupone hoy día la obtención de un título o grado a nivel universitario.”,

### **Definición de Contador Público Auditor independiente**

De acuerdo a Kolher diccionario para contadores “ contador público: término usado por la SEC ( Securities and Exchange Commission) de los Estados

Unidos y otros organismos para referirse a un contador público que no tenga intereses financieros ni de otra índole en la empresa o institución sobre cuyos estados ha expresado su opinión profesional, los cuales intereses, en caso de existir, podrían causar la pérdida de su objetividad o imparcialidad, o bien, influir en alguna otra forma en el libre ejercicio de su criterio profesional. La SEC ha expresado que “un contador no se considera (por la propia SEC) independiente con respecto a cualquier persona moral o cualquier sujeto afiliado a la misma persona, con la cual el contador tenga cualquier interés financiero, directo o indirecto, o con quien esté, o hubiere estado, durante el periodo del informe, involucrado como promotor, como suscriptor, como fideicomisario con voto o como director, funcionario, o empleado”

Las normas de ética para graduados en contaduría pública y auditoría de Ecuador indican que para que al expresar su opinión profesional, el Contador Público Auditor asume la obligación de mantener un criterio libre e imparcial, considera que no hay independencia de criterio ni imparcialidad para expresar su opinión, que sirva de base a terceros para tomar decisiones cuando el Contador Público auditor:

- “Sea cónyuge o se encuentre dentro de los grados de ley, del propietario o socio principal de la empresa o algún director, administrador, o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración de la empresa o actividades del propio cliente.
- Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, tenga convenio para ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado de la empresa cliente o de una entidad afiliada, subsidiaria que esté vinculada

económica o administrativamente con la mencionada empresa, cualquiera que se al forma como se le designe y se le retribuyan sus servicios.

- Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación con el cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica con la empresa cliente o vinculadas con esta, de las indicadas en el inciso anterior, en un grado tal que pueda afectar su libertad de criterio.
  - Reciba participación sobre los resultados del asunto que se le encomendó a favores económicos especiales y exprese su opinión en circunstancias en las cuales su retribución dependa de dichos resultados.
  - Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga injerencia en la revisión de declaraciones para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos trascendentales.
  - Desempeñe un puesto público o privado, en una dependencia u oficina que tenga injerencia en las decisiones sobre nombramiento del Contador Público Auditor, para prestar servicios a dependencias o empresas estatales o privadas y, a su vez, ofrezca sus servicios como Contador Público y Auditor independiente.”

## **Definición de Contador Público Auditor dependiente**

Según Kolher diccionario para contadores el contador dependiente o como lo llama contador privado es “el contador cuyas aptitudes técnicas y de trabajo se confinan a una sola organización. “

Este concepto lo relaciona con el de contralor en el que indica que es” el contador encargado, cuya capacidad técnica e intereses profesionales están confinados a una sola organización o grupo orgánico, y que ha recibido este titulo de la gerencia o de los directores de las respectivas organizaciones. Este titulo se usa comúnmente en las empresas, tanto privadas como públicas, y en organizaciones gubernamentales y otras.”

En este sentido por depender de una organización bajo un contrato de trabajo, ligado a un horario y salario, el profesional no tiene la independencia mental necesaria para poder expresar con objetividad su opinión relacionada con la empresa a la que pertenece, la misma podría estar sesgada por las opiniones de las personas que ejercen presión sobre los resultados de la operación

Obligaciones del Contador.

“Debemos señalar que la Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad, precisa las obligaciones de los Contadores Públicos en el ejercicio de la prestación de sus servicios profesionales. Al respecto la norma señala que es obligación del Contador Público en el ejercicio de sus funciones dependientes, observar bajo estricta responsabilidad y criterio profesional la correcta aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, las Normas Internacionales de Contabilidad, reconocidas por la profesión en los Congresos Nacionales de Contadores Públicos y oficializadas por el Consejo

Normativo de Contabilidad, las leyes en general que son pertinentes y el Código de Ética Profesional, cuando se prepare la información contable.

Asimismo, la precitada norma señala, que es obligación del Contador Público cuando actúe en función independiente de su profesión, examinando y dictaminando la información financiera, cumplir con las Normas Nacionales e Internacionales de Auditoría, reconocidas en los Congresos Nacionales de Contadores Públicos, con la evaluación de la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y observando las normas del Código de Ética Profesional.

Estas mismas obligaciones son aplicables a la asesoría, consultoría y pericia contable. Kohler, Diccionario para contadores, Editorial itea, primera edición en español, año 1,974, página 117

Adicionalmente, la norma antes citada precisa que en caso el Contador Público incumpliera con dichas obligaciones incurrirá en el comportamiento de culpa inexcusable a que se refiere el Código Civil.

Para efectos tributarios el Código Tributario, señala las obligaciones de los deudores tributarios, vinculadas a los libros de contabilidad y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o Resoluciones de Superintendencia, a los sistemas computarizados de contabilidad que los sustituyan y la conservación de dichos libros y registros contables.

Donde la norma señala que en los libros y/o registros se deberán registrar las actividades u Operaciones que se vinculan con la tributación; debe observarse que si bien la obligación recae directamente en el deudor tributario es responsabilidad del Contador Público el cumplimiento de dicha obligación.”

## **2.2 HIPOTESIS**

Adquiriendo los conocimientos necesarios sobre las Leyes Ecuatorianas que se aplican en el caso de delitos Tributarios lograr que le Contador Publico Auditor, se limite al cumplimiento de las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicable y legislación vigente

### **HIPOTESIS ESPECÍFICAS**

- Existiendo responsabilidad del Contador Público Auditor, cuando al generarse el delito tributario se determinan los elementos que le dan la categoría de delito y la Administración Tributaria tiene la capacidad para identificarlo.
- Existiendo responsabilidad penal del Contador Público Auditor cuando al generarse el delito tributario se comprueba la intencionalidad de dañar los intereses del Estado
- Existiendo responsabilidad del Contador Publico Auditor cuando al generarse el delito tributario la Administración Tributaria los encasille dentro de fraude.

## **2.3 VARIABLES**

### **VARIABLES DEPENDIENTES**

#### **1.- Nivel de conocimientos.**

Concepto.- Grado de conocimientos como aplicar adecuadamente las Leyes Tributarias del Ecuador

#### **2.- Aplicación correcta de las Leyes Tributarias.**

Concepto.- Adquiridos los conocimientos para aplicar en forma correcta las Leyes Tributarias y lograr que el Contador Publico Auditor no caiga en delitos tributarios

#### **3.- Moral y Ética**

Concepto.- Cualidades del Contador Publico Auditor frente a la responsabilidad de evitar los delitos tributarios.

## **VARIABLES INDEPENDIENTES**

### **1.- Información Contable.**

Concepto.- Partidas Contables que conforman los Estados Financieros y que son proporcionados por la empresa para efectuar determinaciones tributarias.

### **2.- Empresas.**

Concepto.- Instituciones donde se realizan actividades comerciales que y que tienden a cometer delitos tributarios ya sean estos con conocimiento o en forma involuntaria

### **3.- Delito.**

Concepto.- Infracción de las leyes impositivas, en forma de actos tendientes al incumplimiento del deber tributario, cuando está reprimida con multas o penas privativas de libertad.”

### **4.- Sanción.-**

Concepto.- “Es la pena o castigo que la ley prevé para su aplicación a quienes incurran o hayan incurrido en una infracción punible.”

“Es la consecuencia jurídica atribuida a la comisión de una infracción tributaria.

Ejerce la doble función retributiva o de represión (prevención especial) y de intimidación (prevención general).”

## **CAPITULO III**

### **METODOLOGIA**

#### **3.1 MODALIDAD DE LA INVESTIGACION**

Metodología se refiere a los métodos de investigación que se siguen para alcanzar una gama de objetivos en una ciencia. Aun cuando el término puede ser aplicado a las artes cuando es necesario efectuar una observación o análisis más riguroso o explicar una forma de interpretar la obra de arte. En resumen son el conjunto de métodos que se rigen un una investigación científica o en una exposición doctrinal.

La metodología se entenderá aquí como la parte del proceso de investigación que sigue a la propedéutica y permite sistematizar los métodos y las técnicas necesarias para llevarla a cabo. “Los métodos – dice Martínez Migueles (1999) – son vías que facilitan el descubrimiento de conocimientos seguros y confiables para solucionar los problemas que la vida nos plantea”.

La metodología dependerá de los postulados que el investigador considere validos; de aquello que considere objeto de la ciencia y conocimiento científico, pues será a través de la acción metodológica como recolecte, ordene y analice la realidad estudiada.

#### **3.2 TIPO DE INVESTIGACION**

La investigación a realizar para llevar a cabo este proyecto es explicativa, puesto que muestra en forma clara y precisa los hechos investigados a fin de

que se explique al lector el objetivo de nuestra investigación; científica y aplicada.

Para efectuar la investigación se aplicaran técnicas de investigación muy útiles tales como la observación y el fichaje.

Para efectuar nuestro proyecto se recurrirá a herramientas de investigación muy útiles para recabar información tales como las fichas nemotécnicas.

La investigación podría ser de campo puesto que es necesario indagar a Contadores, Asesores Contables y demás personas que tengan que ver con  
**LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PUBLICO AUDITOR DE  
LA PROVINCIA DE LOS RIOS CANTON BABAHOYO EN UN  
DELITO TRIBUTARIO.**

### **3.2.1. POBLACION Y MUESTRA**

Se realizo en el cantón Babahoyo, Provincia de Los Ríos, la información que analizamos fue obtenida de la encuesta propuesta en nuestro proyecto, con una población de 1.500 profesionales del área contable entre contadores de empresas públicas o privadas asesores contables tributarios etc. Entre personas a filiadas al colegio de contadores de Babahoyo, y la cámara de comercio de Babahoyo por las empresas que necesitan un profesional contable.

Para el estudio del presente proyecto se ha considerado realizar la investigación en los siguientes grupos basados en el supuesto de una población finita.

- Contadores
- Asesores Contables
- Asesores Financieros
- Asesores tributarios.

Es una población finita.

Población según D` ONOFRE (1977)

“Es el conjunto agregado del numero de elementos, con caracteres comunes en un espacio y tiempo determinados sobre los cuales se pueden realizar observaciones”. (p.361)

Total de la Población: 1.500

Muestra: “Cuando la población es pequeña se puede trabajar con toda la población, pero si las poblaciones son mayores, para algunos autores más de 60 o 70 casos es necesario trabajar con una muestra de esa población, con la condición de que tenga características representativas del universo” (p118)

### **3.2.2. TIPO DE MUESTRA**

Es de carácter probabilística, estratificada, de denominación se efectuó por medio de la formula estándar para calcular la muestra con una probabilidad del 95%.

### 3.2.3. CALCULO DEL TAMAÑO MUESTRAL

La variable dependiente es cuantitativa, la muestra a determinarse fue estratificada (heterogénea).

$$n = \frac{z^2 Npq}{e^2 (N - 1) + z^2 pq}$$

n = Tamaño muestra que quiero determinar

e = 0.05 (grado de libertad), error de muestreo

p = 0,5 probabilidad a favor (número de casos que ocurran)

q = 0,5 probabilidad en contra (casos restantes)

z = 95 % (probabilidad), nivel de confianza

N= Población: 1.500

$$n = \frac{1.90 \times 1.500 \times 0.25}{0,025 (1.500-1) + 1.90 \times 0,25}$$

En base a la población total del área, que son 1.500 entre Contadores de empresas públicas o privadas, asesores contables, tributarios, financieros, se determino hacer 50 encuestas en los sectores determinados.

<b>GRUPO</b>	<b>CANTIDAD</b>
Contadores	20
Asesores Contables	15
Asesores Tributarios	15
<b>Total</b>	<b>50</b>

Población

Elaborado: Lady Emma Fernández Meneses

Jomaira Carolina Carriel Brunez

### **3.3 TECNICAS E INSTRUMENTOS DE LA INVESTIGACION**

#### **3.3.1. La Observación**

Es una técnica que consiste en observar atentamente el fenómeno, hecho o caso, tomar información y registrarla para su posterior análisis. La observación es un elemento fundamental de todo proceso investigativo; en ella se apoya el investigador para obtener el mayor número de datos.

Existen dos clases de observación: la observación no científica y la observación científica. La diferencia básica entre una y otra está en la intencionalidad: observar científicamente significa observar con un objetivo claro, definido y preciso: el investigador sabe que es lo que desea observar y para que quiere hacerlo, lo cual implica que debe preparar cuidadosamente la

observación. Observar no científicamente significa observar sin intención, sin objetivo definido y por tanto, sin preparación previa.

### **3.3.2. Observación Directa y la Indirecta**

Es directa cuando el investigador se pone en contacto personalmente con el hecho o fenómeno que trata de investigar.

Es indirecta cuando el investigador entra en conocimiento del hecho o fenómeno observando a través de las observaciones realizadas anteriormente por otra persona.

### **3.3.3. Observación Participante y no Participante**

La observación es participante cuando para obtener los datos el investigador se incluye en el grupo, hecho o fenómeno observado, para conseguir la información “desde adentro”.

Observación no participante es aquella en la cual se recoge la información desde afuera, sin intervenir para nada en el grupo social, hecho o fenómeno investigado. Obviamente, la gran mayoría de las observaciones son no participantes.

### **3.3.4 Observación Estructurada y no Estructurada.**

Observación no Estructurada llamada también simple o libre, es la que se realiza sin la ayuda de elementos técnicos especiales.

Observación estructurada es en cambio, la que se realiza con la ayuda de elementos técnicos apropiados, tales como: fichas, cuadros, tablas, etc. Por lo cual se los denomina observación sistemática.

### **3.3.5. Observación de Campo y de Laboratorio.**

La observación de campo es el recurso principal de la observación descriptiva; se realiza en los lugares donde ocurren los hechos o fenómenos investigados.

La investigación social y educativa recurre a gran medida a esta modalidad.

La observación de laboratorio se entiende de dos maneras: por un lado, es la que se realiza en lugares pre-establecidos para el efecto tales como museos, archivos, bibliotecas y, naturalmente los laboratorios: por otro lado, también es investigación de laboratorio la que se realiza con grupos humanos previamente determinados, para observar su comportamiento y actitudes.

### **3.3.6. Observación Individual y de Equipo**

Observación Individual es la que hace una sola persona, sea porque es parte de una investigación igualmente individual, o porque, dentro de un grupo, se le ha encargado de una parte de la observación para que la realice sola.

Observación de Equipo o de grupo es, en cambio, la que se realiza por parte de varias personas que integran un equipo o grupo de trabajo que efectúa una misma investigación puede realizarse de varias maneras:

Cada Individuo observa una parte o aspecto de todo.

Todos observan lo mismo para cotejar luego sus datos (esto permite superar las operaciones subjetivas de cada una)

Todos, asisten, pero algunos realizan otras tareas o aplican otras técnicas.

### **3.4. La Entrevista.**

Es una técnica para obtener datos que consisten en un dialogo entre dos personas: El entrevistador “investigador” y el entrevistados; se realiza con el fin de obtener información de parte de este, que es, por lo general, una persona entendida en la materia de la investigación.

La entrevista es una técnica antigua, pues ha sido utilizada desde hace mucho en psicología y, desde su notable desarrollo, en sociología y educación. De hecho en estas ciencias, la entrevista constituye una técnica indispensable porque permite obtener datos que de otro modo serian muy difícil de conseguir.

### **3.5. La Encuesta**

La encuesta es una técnica destinada a obtener datos de varias personas cuyas opiniones impersonales interesan al investigador. Para ello, a diferencia de la entrevista, se utiliza un listado de preguntas escritas que se entregan a los sujetos, a fin de que las contesten igualmente por escrito. Ese listado se denomina cuestionario.

Es impersonal porque el cuestionario no lleva nombre ni otra identificación de la persona que lo responde, ya que no interesan esos datos. Es una técnica que se puede aplicar a sectores mas amplios del universo, de manera mucho mas económica que mediante entrevistas.

### **3.6. El Fichaje**

El fichaje es una técnica auxiliar de todas las demás técnicas empleada en investigación científica; consiste en registrar los datos que se van obteniendo en los instrumentos llamados fichas, las cuales, debidamente elaboradas y ordenadas contienen la mayor parte de la información que se recopila en una investigación por lo cual constituye un valioso auxiliar en esa tarea, al ahorrar mucho tiempo, espacio y dinero.

### **3.7 El Test**

Es una técnica derivada de la entrevista y la encuesta tiene como objeto lograr información sobre rasgos definidos de la personalidad, la conducta o determinados comportamientos y características individuales o colectivas de la persona (inteligencia, interés, actitudes, aptitudes, rendimiento, memoria, manipulación etc.) A través de preguntas, actividades, manipulaciones, etc., que son observadas y evaluadas por el investigador.

## **ANALISIS DE LOS RESULTADOS**

### **Interpretación de los datos**

#### Tipo de Investigación

Tal como se menciona anteriormente, la investigación realizada para llevar a cabo este proyecto es explicativa, puesto que muestra en forma clara y precisa los hechos investigados a fin de que explique al lector el objetivo de nuestra investigación; científica y aplicada.

Para efectuar la investigación se aplicaron técnicas de investigación muy útiles tales como la observación y el fichaje y se recurrió a herramientas de investigación muy útiles para recabar información tales como las fichas nemotécnicas.

La investigación es de campo puesto que es necesario indagar dentro de las Empresas a los Contadores, Asesores Contables, Asesores Tributarios sobre

el conocimiento de **LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR**

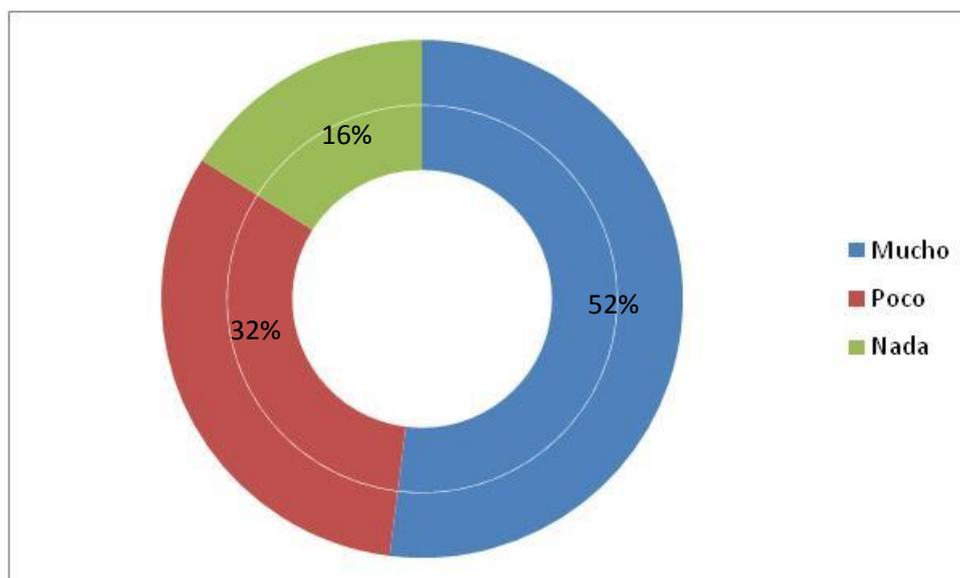
**PUBLICO AUDITOR DE LA PROVINCIA DE LOS RIOS CANTON**

**BABAHOYO EN UN DELITO TRIBUTARIO.**

## ANALISIS DEL RESULTADO DE LAS ENCUESTAS

1. ¿Considera usted que la responsabilidad del Contador Público Auditor está limitada al cumplimiento de las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables?

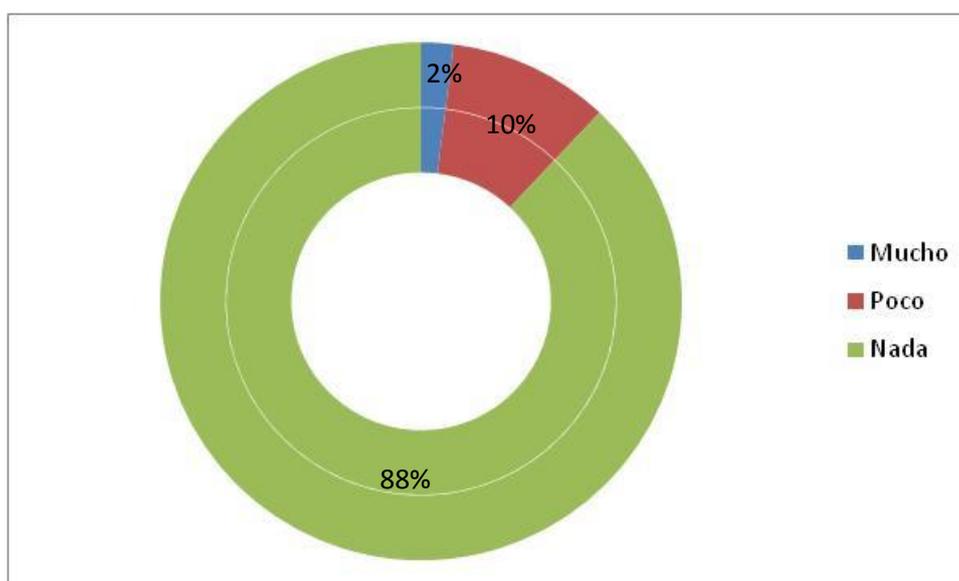
Código	Detalle	Cantidad	%
1.1	Mucha	26	52
1.2	Poca	16	32
1.3	Nada	8	16
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente grafico nos muestra que el 52% de los encuestados manifiesta que si considera mucho que la responsabilidad del Contador Público Auditor está limitado al cumplimiento de las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables, el 32% considera poco y el 16% no considera nada.

2. ¿Considera usted que existe responsabilidad del Contador Público Auditor, cuando la Administración Tributaria establece que se dio un delito tributario, sin embargo no existió intencionalidad de generarlo?

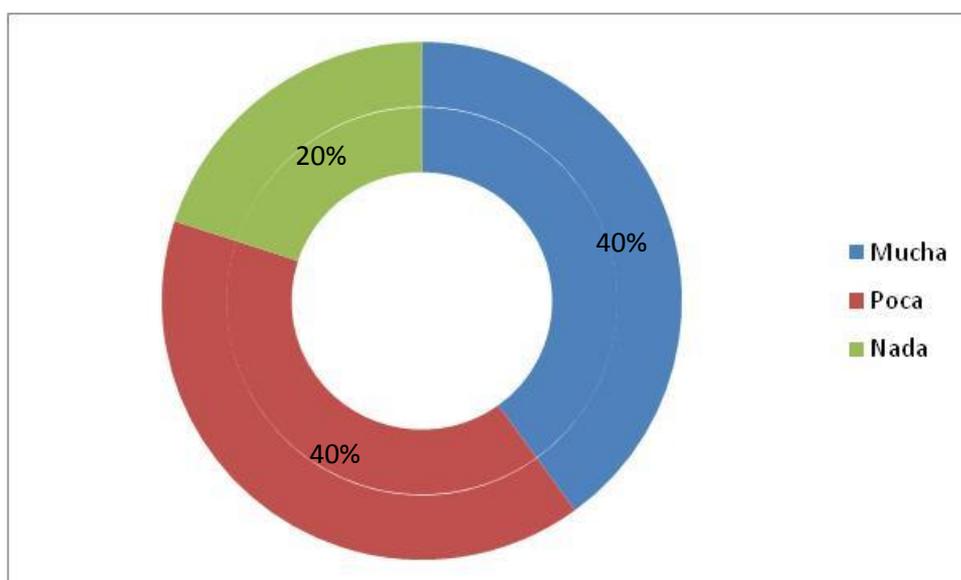
Código	Detalle	Cantidad	%
2.1	Mucha	1	2
2.2	Poca	5	10
2.3	Nada	44	88
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente cuadro nos manifiesta que el 88% de los encuestados manifiesta que no existe nada de responsabilidad del contador publico auditor cuando se da un delito tributario pero no hubo intencionalidad de generarlo, el 10% manifiesta que existe poca responsabilidad y solo el 1% de los encuestados manifiesta que si existe responsabilidad.

3. ¿Considera usted que en la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo de la obligación tributaria, tiene responsabilidad el Contador Público y Auditor que trabaje en forma dependiente?

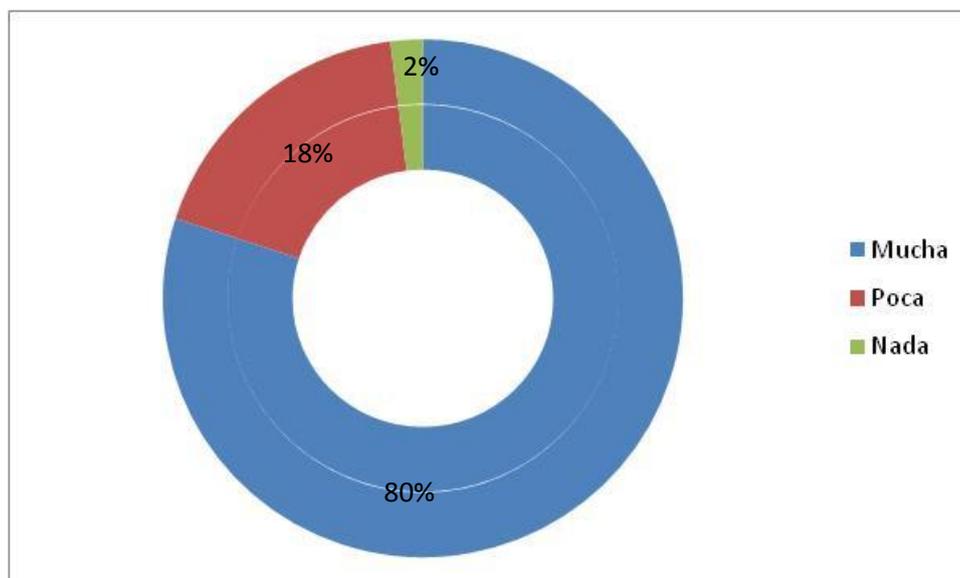
Código	Detalle	Cantidad	%
3.1	Mucha	20	40
3.2	Poca	20	40
3.3	Nada	10	20
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El grafico nos muestra que el 40% de los encuestados manifiesta que el Contador Publico Auditor que trabaja en forma dependiente tiene mucha responsabilidad en la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo, otro 40% manifiesta que es poca la responsabilidad y el 10% manifiesta que no tiene nada de responsabilidad, ya que recibe ordenes.

4. ¿Considera que el Contador Público Auditor puede tener responsabilidad penal al generarse el delito tributario, cuando este actúa en calidad de asesor fiscal de su cliente?

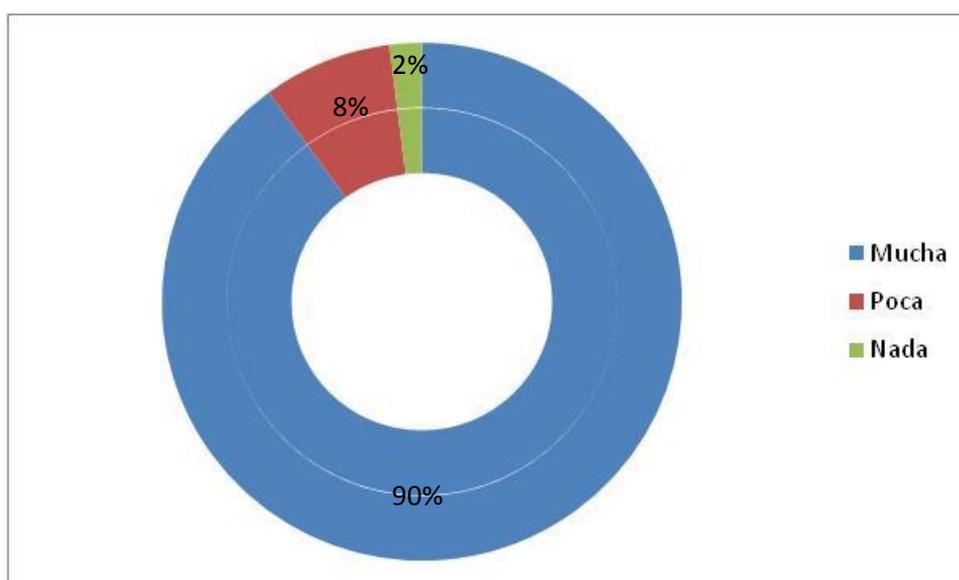
Código	Detalle	Cantidad	%
4.1	Mucha	40	80
4.2	Poca	9	18
4.3	Nada	1	2
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente grafico nos muestra que el 80% de los encuestados cree que el Contador público auditor puede tener responsabilidad penal cuando se genera un delito tributario y este actúa en forma independiente como asesor fiscal de su cliente, el 18% manifiesta que poca la responsabilidad y el 2% que no tiene responsabilidad.

5. ¿Considera usted que El Contador Público auditor tiene responsabilidad alguna, cuando actuando como dependiente de la administración pública y cumpliendo con las normas y procedimientos de auditoria, principios legales, científicos y técnicas aplicables no logro establecer la existencia de un delito, que con posterioridad a su examen es descubierto?

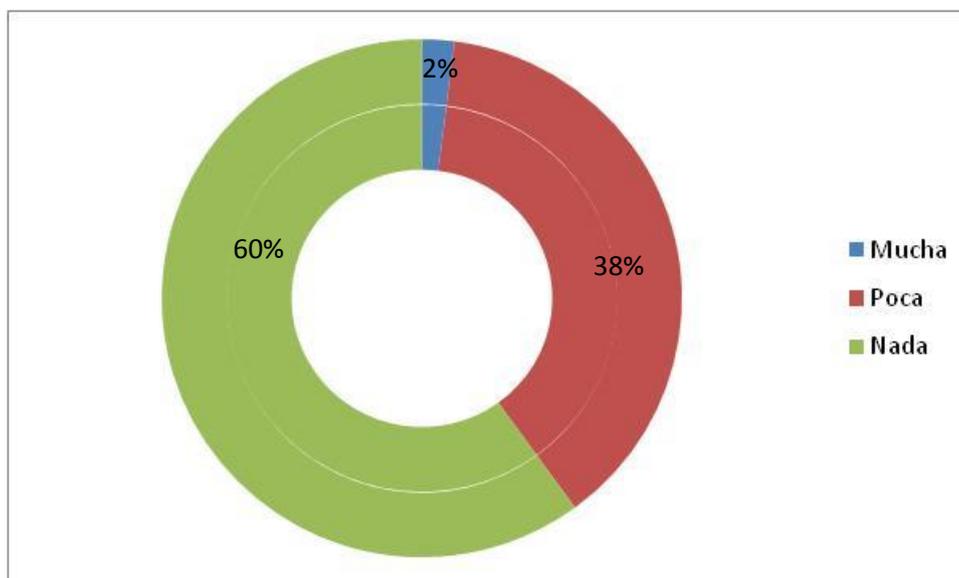
Código	Detalle	Cantidad	%
5.1	Mucha	45	90
5.2	Poca	4	8
5.3	Nada	1	2
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente grafico nos manifiesta que el 90% de los encuestados cree que existe mucha responsabilidad del contador público auditor cuando actuando como dependiente no logra establecer un delito tributario que con posterioridad a su examen es descubierto, el 8% manifiesta que es poca la responsabilidad y el 2% que no tiene responsabilidad.

6. ¿Considera usted que al generarse el delito tributario, por discrepancia en la interpretación de la ley, el Contador Público auditor tenga responsabilidad penal?

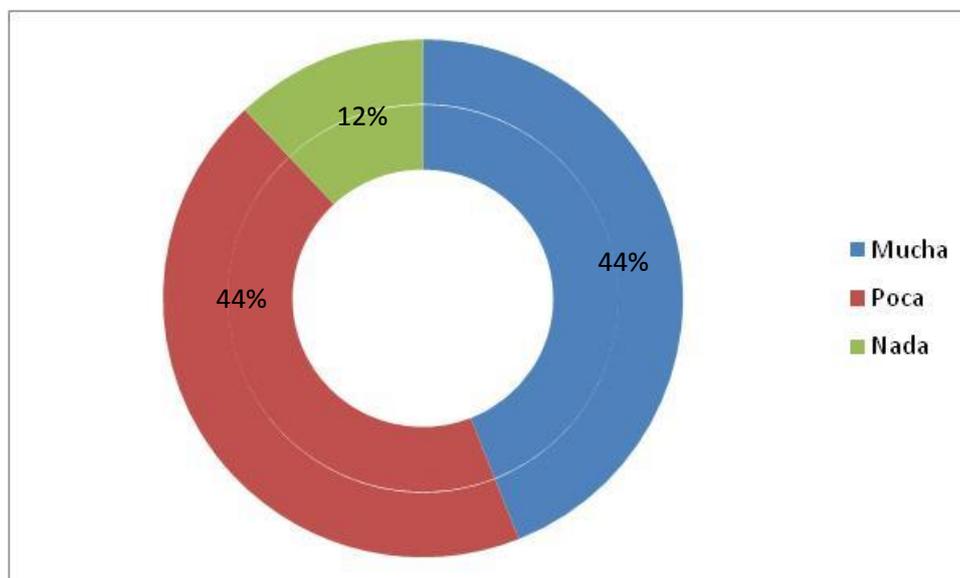
Código	Detalle	Cantidad	%
6.1	Mucha	1	2
6.2	Poca	19	38
6.3	Nada	30	60
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente cuadro nos muestra que el 60% de los encuestados cree que no hay nada de responsabilidad de parte del contador público auditor cuando se da un delito por discrepancias en la interpretación de la ley, el 38% cree que hay poca responsabilidad y el 2% cree que si hay mucha responsabilidad.

**7. ¿Considera usted que el Contador Público Auditor cuando labora en forma dependiente de la iniciativa privada, tiene responsabilidad cuando se genera el delito tributario?**

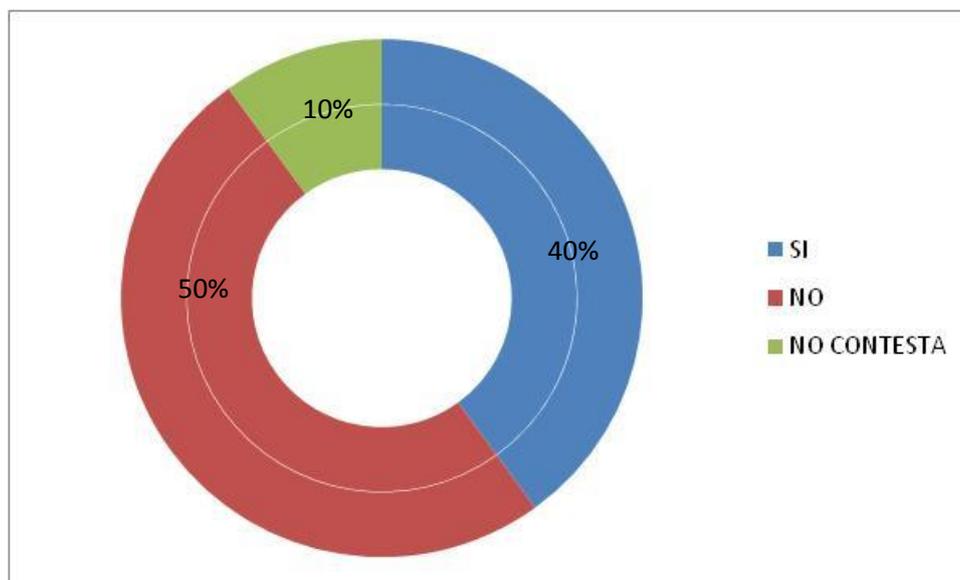
<b>Código</b>	<b>Detalle</b>	<b>Cantidad</b>	<b>%</b>
7.1	Mucha	22	44
7.2	Poca	22	44
7.3	Nada	6	12
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente grafico nos muestra que el 44% de los encuestados considera que el contador público auditor si tiene mucha responsabilidad cuando labora en forma dependiente de la iniciativa privada y se da un delito tributario, el otro 44% manifiesta que es poca la responsabilidad y el 12% que no tiene responsabilidad.

8. ¿Considera usted que la falta de conocimiento de la ley y sus implicaciones penales y civiles, incidan en alguna forma para que no se tome en consideración la responsabilidad que el Contador Público Auditor adquiere al generarse el delito tributario?

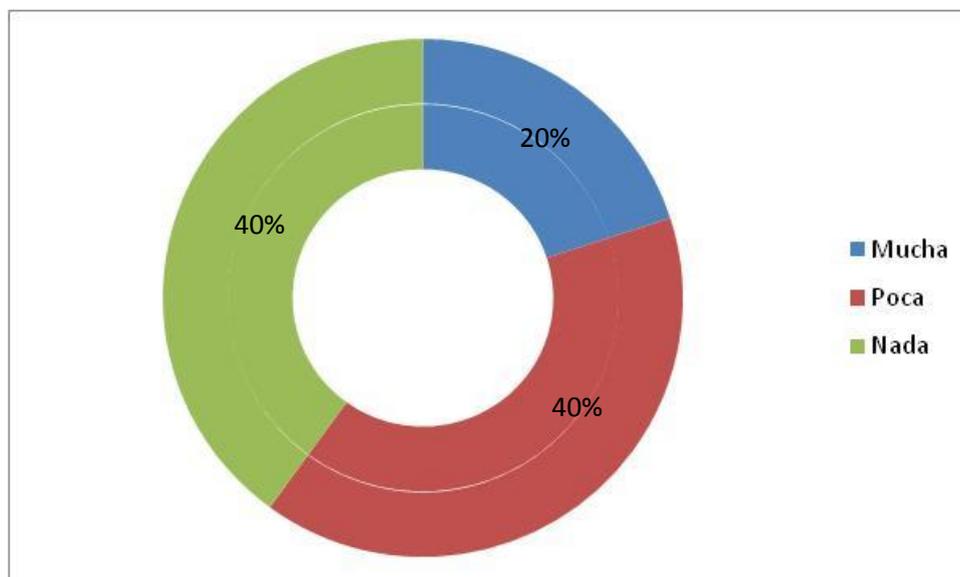
Código	Detalle	Cantidad	%
8.1	SI	20	40
8.2	NO	25	50
8.3	NO CONTESTA	5	10
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente grafico nos muestra que el 50% de los encuestados manifiesta que no incide el desconocimiento de la ley para considerar la responsabilidad del contador público auditor en un delito tributario, el 40% manifiesta que si incide y el 10% de los encuestados prefiere no contestar.

9. ¿Considera usted que el Contador Publico Auditor tiene responsabilidad penal, cuando conoce la existencia de un delito, pero debido al secreto profesional éste no lo hace del conocimiento de la administración pública?

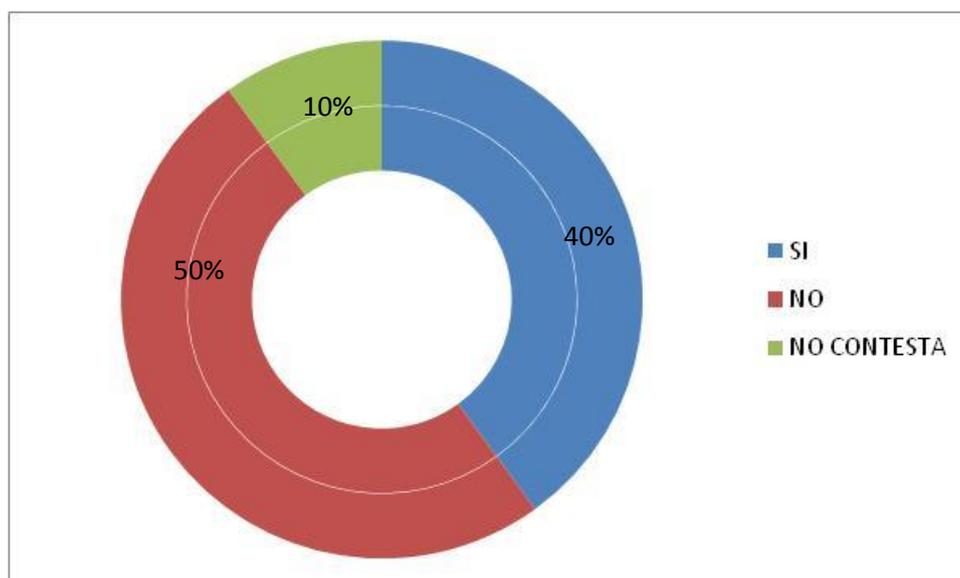
Código	Detalle	Cantidad	%
9.1	Mucha	10	20
9.2	Poca	20	40
9.3	Nada	20	40
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El grafico nos muestra que el 40% de los encuestados manifiesta que no tiene nada de responsabilidad el contador publico auditor cuando conoce un delito tributario y no lo manifiesta a la administración publica por guardar el secreto profesional, el otro 40% que es poca y el 20% que mucha la responsabilidad.

**10. ¿Conoce usted las normas de ética profesional de los Contadores Públicos Auditores, así como la legislación fiscal vigente?**

<b>Código</b>	<b>Detalle</b>	<b>Cantidad</b>	<b>%</b>
10.1	SI	20	40
10.2	NO	25	50
10.3	NO CONTESTA	5	10
	<b>TOTAL</b>	<b>50</b>	<b>100</b>



El presente cuadro nos muestra que el 50% de los encuestados no conoce las normas de ética del los contadores públicos auditores y tampoco las leyes tributarias vigentes, el 40% manifiesta que si los conoce y el 10% prefiere no contestar.

## ANALISIS DE LOS RESULTADOS

1.- Del resultado de la pregunta No 1 nos encontramos con que el 52% de los encuestados manifiesta que si considera mucho que la responsabilidad del Contador Público Auditor está limitado al cumplimiento de las normas y principios legales, científicos o técnicas aplicables, el 32% considera poco y el 16% no considera nada, esto se debe esencialmente a que en las empresas privadas manda el gerente y se hace lo que el dice.

2.- Del resultado de la pregunta No 2 nos encontramos con que el 88% de los encuestados manifiesta que no existe nada de responsabilidad del contador publico auditor cuando se da un delito tributario pero no hubo intencionalidad de generarlo, el 10% manifiesta que existe poca responsabilidad y solo el 1% de los encuestados manifiesta que si existe responsabilidad, con esta pregunta se da a entender que siendo el contador publico auditor un ser humano capaz de equivocarse y cometer algún error involuntario, y siempre que sea así no debe tener responsabilidad.

3.- Del resultado de la pregunta No 3 nos encontramos con que el 40% de los encuestados manifiesta que el Contador Publico Auditor que trabaja en forma dependiente tiene mucha responsabilidad en la falta de cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo, otro 40% manifiesta que es poca la responsabilidad y el 10% manifiesta que no tiene nada de responsabilidad, ya que recibe ordenes, esto se debe a que al ser empresas administradas por sus dueños ellos toman decisiones que conlleva a los contadores públicos auditores a cometer errores.

4.- Del resultado de la pregunta No 4 nos encontramos con que el 80% de los encuestados cree que el Contador público auditor puede tener responsabilidad penal cuando se genera un delito tributario y este actúa en forma independiente como asesor fiscal de su cliente, el 18% manifiesta que poca la responsabilidad y el 2% que no tiene responsabilidad, aquí si la responsabilidad recae en forma total sobre el contador publico auditor ya que su labor es en forma independiente.

5.- Del resultado de la pregunta No 5 nos encontramos con que el 90% de los encuestados cree que existe mucha responsabilidad del contador público auditor cuando actuando como dependiente no logra establecer un delito tributario que con posterioridad a su examen es descubierto, el 8% manifiesta que es poca la responsabilidad y el 2% que no tiene responsabilidad, esto se debe al desconocimiento de las leyes o lo hace por complicidad, por lo tanto si existe responsabilidad del contador publico auditor.

6.- Del resultado de la pregunta No 6 nos encontramos con que el 60% de los encuestados cree que no hay nada de responsabilidad de parte del contador público auditor cuando se da un delito por discrepancias en la interpretación de la ley, el 38% cree que hay poca responsabilidad y el 2% cree que si hay mucha responsabilidad, esto se da por que en lay existen muchos vacios y se presta para interpretaciones erróneas.

7.- Del resultado de la pregunta No 7 nos encontramos con que el 44% de los encuestados considera que el contador público auditor si tiene mucha responsabilidad cuando labora en forma dependiente de la iniciativa privada y se da un delito tributario, el otro 44% manifiesta que es poca la responsabilidad y el 12% que no tiene responsabilidad, esto se debe a situaciones que se

presentan en las empresas especialmente cuando son de tipo de un solo dueño.

8.- Del resultado de la pregunta No 8 nos encontramos con que el 50% de los encuestados manifiesta que no incide el desconocimiento de la ley para considerar la responsabilidad del contador publico auditor en un delito tributario, el 40% manifiesta que si incide y el 10% de los encuestados prefiere no contestar, aquí podemos decir que el desconocimiento de la ley no exime de responsabilidad alguna.

9.- Del resultado de la pregunta No 9 nos encontramos con que el 40% de los encuestados manifiesta que no tiene nada de responsabilidad el contador publico auditor cuando conoce un delito tributario y no lo manifiesta a la administración publica por guardar el secreto profesional, el otro 40% que es poca y el 20% que mucha la responsabilidad, esto se debe a que dentro de los principios de los contadores públicos auditores esta el secreto profesional.

10.- Del resultado de la pregunta No 10 nos encontramos con que el 50% de los encuestados no conoce las normas de ética del los contadores públicos auditores y tampoco las leyes tributarias vigentes, el 40% manifiesta que si los conoce y el 10% prefiere no contestar, se vuelve a repetir que el desconocimiento de leyes y reglamentos no exime de culpa o responsabilidad a nadie.

## **CAPITULO IV**

### **4. MARCO PROPOSITIVO**

#### **4.1 TITULO**

LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PUBLICO AUDITOR DE LA PROVINCIA DE LOS RIOS CANTON BABAHOYO EN UN DELITO TRIBUTARIO.

#### **4.2 DESARROLLO DE LA PROPUESTA.**

### **EVASIÓN FISCAL**

"El Estado para cubrir las necesidades públicas colectivas, y con ello los fines institucionales, sociales y políticos necesita disponer de recursos, que los obtiene, por un lado a través del ejercicio de su poder tributario que emana de su propia soberanía, y por el otro, del usufructo de los bienes propios que el estado posee y los recursos del endeudamiento a través del crédito público.

Desde el punto de vista de los recursos tributarios, la ausencia de esta vía de ingresos, hace que se produzca en las arcas del estado una insuficiencia de fondos para cumplir sus funciones básicas.

Esta abstracción de recursos, es lo que se denomina " evasión fiscal", por ello nos parece adecuado mencionar diferentes conceptos que fueron vertidos en referencia a tal fenómeno.

Si nos ajustamos al significado del término evasión, el mismo es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado.

Por lo expuesto, nos pareció adecuado analizar el concepto dado por la doctrina referido al término evasión fiscal, así expresamos que, "Evasión Fiscal o tributaria es toda eliminación o disminución de un monto tributario producido dentro del ámbito de un país por parte de quienes están jurídicamente obligados a abonarlo y que logran tal resultado mediante conductas fraudulentas u omisivas violatorias de disposiciones legales"

Entonces vemos que en este concepto se conjugan varios elementos donde uno de los más importantes es que existen una eliminación o disminución de un tributo y donde además se transgrede una ley de un país, por los sujetos legalmente obligados.

Ampliando las interpretaciones del término evasión, tomamos la definición acuñada por el Dr. Tacchi, que enuncia que, "Evasión Tributaria es todo acto que tenga por objeto interrumpir el tempestivo y normado flujo de fondos al Estado en su carácter de administrador, de tal modo que la conducta del sujeto obligado implica la asignación "per se" de un subsidio, mediante la disposición para otros fines de fondos que, por imperio de la ley, deben apartarse de su patrimonio y que sólo posee en tenencia temporaria o como depositario transitorio al solo efecto de ser efectivamente ingresados o llevados a aquél".

Por otra parte si avanzamos en el estudio del fenómeno de la evasión tributaria, se llega al convencimiento que la tarea de elaboración de los efectos y causas requiere un enfoque interdisciplinario, por su ya comentado grado de

complejidad y por la intervención de un sinnúmero de factores que dilatan, incentivan o promueven el acto.

La doctrina menciona que pueden existir tres tipos de argumentos que tratan de explicar la acción de evasión, desde el punto de vista de los motivos objetivos y particulares que la provocan:

a) La evasión es una respuesta económica y calculada de la conducta de los contribuyentes que buscan incrementar sus riquezas y responden a los incentivos y castigos que ofrece el sistema y gestión tributaria

b) La evasión es mas bien un problema de elusión puesto que los contribuyentes usan los resquicios de la ley evitando la comisión flagrante de delitos

c) La evasión fiscal solo es una consecuencia y no el motivo fundamental.

Analizando lo expuesto en el ítem a), vemos que este razonamiento nos demuestra el perfil con que el contribuyente, agente económico en un mercado, arriesga como parte integrante del "riesgo Empresario" a ganar o perder.

Pero más allá de ello se evidencian en los restantes planteos, posturas que quizás no sean las generales aplicadas, pero que deberían ser analizadas con mucha cautela.

Si bien existe principio generalizado de asimilar este fenómeno de la evasión fiscal a los mercados subdesarrollados, de circunscribir como arraigados en la pequeña o mediana empresa, tal situación no es así, y bastaría observar a las empresas de gran envergadura, operantes en mercados altamente complejos, donde el fenómeno de la evasión tributaria adquiere los ribetes de elusión tributaria. Paraísos fiscales, Precios de transferencias, etc.

## **.Causas de evasión fiscal**

Las causas de la evasión no son únicas, como lo menciona el Doctor Lamagrande, "El examen del fenómeno de evasión fiscal nos permite colegir su grado de complejidad y su carácter dinámico. Su reducción dependerá de la remoción de los factores que conllevan tales causalidades, debiéndose llevar a cabo una serie de medidas adecuadas a un contexto económico y social dado, a fin de lograrlo .Todo ello sin perjuicio de que circunstancias ajenas al campo económico tributario puedan mejorar o afectar el nivel de cumplimiento impositivo".

En el marco de ideas de la complejidad del fenómeno bajo estudio, la doctrina ha enunciado diferentes causas que le dan origen , en ese sentido mencionaremos las que a nuestro criterio son las mas comunes sin que con ello se pretenda agotar la existencia de múltiples factores de carácter extra-económicos que originan o incrementan sus efectos. En este sentido citamos a:

- 1) Carencia de una conciencia tributaria
- 2) Sistema tributario poco transparente
- 3) Administración tributaria poco flexible
- 4) Bajo riesgo de ser detectado

### **Carencia De Una Conciencia Tributaria**

Cuando hablamos de carencia de conciencia tributaria, decimos que ella implica que en la sociedad no se ha desarrollado el sentido de cooperación de los individuos con el Estado

No se considera que el Estado lo conformamos todos los ciudadanos y que el vivir en una sociedad organizada, implica que todos debemos contribuir a otorgarle los fondos necesarios para cumplir la razón de su existencia, cual es, prestar servicios públicos.

Ello es así, y los ciudadanos sabemos que el Estado debe satisfacer las necesidades esenciales de la comunidad que los individuos por si solos no pueden lograrlo. Por otra parte, la sociedad demanda cada vez con mayor fuerza que el Estado preste los servicios esenciales como salud, educación, seguridad, justicia, etc., pero que estos servicios los preste con mayor eficiencia.

Como lo expresa la doctrina, la formación de la conciencia tributaria se asienta en dos pilares.

El primero de ellos, en la importancia que el individuo como integrante de un conjunto social, le otorga al impuesto que paga como un aporte justo, necesario y útil para satisfacer las necesidades de la colectividad a la que pertenece.

El segundo pilar, lo basa en que el mismo prioriza el aspecto social sobre el individual, en tanto esa sociedad a la que pertenece el individuo, considere al evasor como un sujeto antisocial, y que con su accionar agrade al resto de la sociedad.

En este segundo aspecto, el ciudadano al observar a su alrededor un alto grado de corrupción, considera que aquél que actúa de esa manera antisocial, de no ingresar sus impuestos, es una persona "hábil", y que el que paga es un "tonto", es decir que el mal ciudadano es tomado equivocadamente como un ejemplo a imitar.

Por otra parte, citamos que el hecho del conocimiento del elevado grado de evasión existente, deteriora la conducta fiscal del contribuyente cumplidor, máxime si actúa bajo la creencia de la insuficiencia de medios para combatirla por parte de la Administración Fiscal.

Esta ineficiencia que podría exteriorizar la Administración Tributaria, puede influir para que el contribuyente cumplidor se vea tentado a imitar la conducta del evasor, a esta situación también le debemos agregar la existencia de permanente moratorias, blanqueos, condonaciones, etc., que hacen que el pagador se vea perjudicado al colocarlo en igualdad de condiciones con el contribuyente que no cumple regularmente sus obligaciones fiscales.

Profundizando el análisis de la falta de conciencia tributaria, podemos citar que ella tiene su origen en : a) Falta de educación; b) Falta de solidaridad ; c) Razones de historia económica ; d) Idiosincrasia del pueblo ; e) Falta de claridad del destino del gasto público y , f) Conjunción de todos los factores citados.

**a) Falta de educación:** Este es sin dudas un factor de gran importancia y que prácticamente es el sostén de la conciencia tributaria. La educación que encuentra en la ética y la moral sus basamentos preponderantes, debe elevar ambos atributos a su máximo nivel, de esta forma, cuando los mismos son incorporados a los individuos como verdaderos valores y patrones de conducta el mismo actúa y procede con equidad y justicia.

En este sentido, es justo y necesario enseñar al ciudadano el rol que debe cumplir el Estado, y se debe poner énfasis que él, como parte integrante de la sociedad que es la creadora del Estado, debe aportar a su sostenimiento a través del cumplimiento de las obligaciones que existen a tal fin.

Se necesita un adecuado nivel de educación de la población para que los mismos entiendan la razón de ser de los impuestos, lograr la aceptación de que el impuesto es el precio de vivir en sociedad.

**b) Falta de solidaridad:** Como mencionáramos a lo largo del presente trabajo, el Estado debe prestar servicios, y para tal fin necesita de recursos, y cuando no cuenta con los mismos no puede cumplir los fines de su existencia

Estos recursos deben provenir de los sectores que están en condiciones de contribuir, y el Estado debe a través del cumplimiento de sus funciones, volcarlos hacia los sectores de menores ingresos. Por ello afirmamos que es en este acto, donde debe sobresalir el principio de solidaridad.

**c) Razones de historia económica:** Nuestro país a partir del año 1990 aproximadamente comenzó a dar un giro en cuanto a su política económica, a nivel del sector empresario, una forma de incrementar sus ingresos era precisamente a través del aumento de nivel de precios, y en el aspecto financiero los déficit fiscales se cubrían permanentemente con el uso del crédito público y de la inflación.

Luego en una etapa posterior con el advenimiento de la estabilidad económica, la globalización, el incremento de la competitividad, etc., se produjo un cambio de actitud comercial, se impuso la necesidad de competir, ya sea con calidad, prestación de servicios y fundamentalmente con un nivel de precios adecuado a los ingresos de los potenciales consumidores.

Esta situación, sumado al alto nivel del costo financiero, la existencia de una relación dólar igual a uno, la desventaja competitiva con respecto al sector externo, y agravado todo ello por la profunda recesión que nos aqueja, produce que éste tienda a buscar diferentes maneras de obtener mayores ingresos y

uno de los canales, obviamente incorrecto, es a través de la omisión del ingreso de tributos.

**d) Idiosincrasia del pueblo:** Este factor es quizás el que gravita con mayor intensidad en la falta de conciencia tributaria, es un aspecto que está presente en todas las causas generadoras de evasión.

La falta de conciencia tributaria tiene relación con la falta de solidaridad y la cultura facilista producto de un país rico e inmigrante, más solidario con los de afuera que con los de adentro. Falta de cultura de trabajo, sentimiento generalizado desde siempre de "que todo puede arreglarse", y el pensamiento de que las normas fueron hechas para violarlas, de que las fechas de vencimientos pueden ser prorrogadas, es decir siempre se piensa de que existe una salida fácil para todos los problemas.

Estos comentarios, aunque sean dolorosos realizarlos, son los que de cierta manera se encuentran arraigada en nuestra cultura, lamentablemente, los ejemplos que provienen de las clases dirigentes no son las mejores, y entonces, el ciudadano común reacciona de esta manera inadecuada, en fin, nos vemos afectados de cierta manera, por un sector de la conducción que exterioriza un alto grado de falta de compromiso con los mas altos ideales de patriotismo, el que incluye honestidad, transparencia en sus actos y ejemplos de vida.

**e) Falta de claridad del destino de los gastos públicos:** Este concepto es quizás el que afecta en forma directa la falta del cumplimiento voluntario, la población reclama por parte del Estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada.

Pero lo que sin dudas tiene una gran influencia en este tipo de consideración, es el referente a exigir una mayor transparencia en el uso de los recursos y fundamentalmente, el ciudadano percibe que no recibe de parte del Estado una adecuada prestación de servicios.

Observamos así, que en el caso de la educación, gran parte de los ciudadanos pagan una escuela privada para sus hijos, en el caso de la salud, se contrata un servicio de medicina prepaga, ya sea por su nivel de atención como de la inmediatez en caso de emergencias y calidad de la medicina .

En tanto que lo atinente a la seguridad, proliferan hoy en nuestra sociedad la utilización de sistemas de seguridad privada, a través de alarmas o empresas al efecto. Entonces, el ciudadano se pregunta, ¿si apporto los recursos al Estado, éste no debería prestarme estos servicios? Sin dudas que la respuesta, es obvia, y de allí la conducta exteriorizada.

**f) Conjunción de todos los factores:** En un tema tan complejo como lo es el de la falta de conciencia tributaria, decimos que todo tiene que ver con todo, porque si analizamos desde el punto de vista de la falta de educación, los sectores de mayores ingresos son los que tienen mayor educación, y quizás sean los sectores que más incumplan, y por lo tanto de menor solidaridad.

Estos sectores por su alto nivel de vida y educación, tienen mayor conocimiento de la conducta de las estructuras políticas y conocerían los desvíos de los gastos públicos. Por eso, en este análisis, mantenemos el criterio de que todo, tiene que ver con todo.

## **Sistema tributario poco transparente**

La manera de que un sistema tributario contribuye al incremento de una mayor evasión impositiva, se debe básicamente al incumplimiento de los requisitos indispensables para la existencia de un sistema como tal. Recordamos así que la definición general de sistemas menciona que, es el conjunto armónico y coordinado de partes de un todo que interactúan dependiendo una de las otras recíprocamente para la consecución de un objetivo común.

En este respecto decimos que la apreciación de un sistema tributario que se manifiesta como poco transparente, se refleja en la falta de definición de las funciones del impuesto y de la Administración Tributaria en relación a las exenciones, subsidios, promociones industriales, etc., donde la función de una surge como el problema de otro.

Además no escapa a la conciencia generalizada, que donde existe una promoción o liberalización de impuesto, rápidamente surgen planteos claros de elusión y evasión fiscal.

Por ello es que una gestión tributaria eficiente es tan importante como el desarrollo de un esquema tributario acorde con la realidad circundante.

Si bien la falta de un adecuado sistema tributario puede constituir una causa de evasión, sin lugar a dudas que ésta no puede ser endilgada como la causa principal y exclusiva, si nos ajustáramos a esta explicación simplista, bastaría con modificar el sistema tributario y todos los problemas estarían resueltos.

Este principio exige que las leyes tributarias, los decretos reglamentarios, circulares, etc., sean estructurados de manera tal, que presente técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad, que el contenido de las

mismas sea tan claro y preciso, que no permitan la existencia de ningún tipo de dudas para los administrados.

### **Administración tributaria poco flexible**

Es importante resaltar que al " hablar de administración tributaria, nos lleva indefectiblemente al hablar de sistema tributario, y uno de los principales aspectos que debemos tener en cuenta cuando nos referimos al sistema tributario, es el de su simplificación.", que sin lugar a dudas trae aparejada la flexibilización. Esta flexibilización es la que hace que ante los profundos y constantes cambios que se producen en los procesos económicos, sociales, y en la política tributaria en particular, la Administración Tributaria deba adecuarse rápidamente a las mismas.

Y ésta adecuación se produce porque, la administración tributaria es la herramienta idónea con que cuenta la política tributaria para el logro de sus objetivos, por ello la eficiencia de la primera condiciona el cumplimiento de los fines de la segunda", razón que conlleva a la exigibilidad de la condición de maleabilidad de la misma.

Uno de los grandes inconvenientes que se nos plantea, es que en la medida que el sistema tributario busca la equidad y el logro de una variedad de objetivos sociales y económicos, la simplicidad de las leyes impositivas es una meta difícil de lograr.

Ante el hecho de que las autoridades públicas procuran objetivos específicos, muchos de los cuales persiguen un fin extra-fiscal y otros netamente tributarios, exigen que la Administración Tributaria esté al servicio de la política tributaria, y

a un nivel mas general, de la política del gobierno, debiendo en consecuencia realizar todos los esfuerzos necesarios para implementar los cambios exigidos por esta última.

### **Bajo Riesgo De Ser Detectado**

Si bien el riesgo de detectar contribuyentes que no cumplen adecuadamente, podría ser incluida dentro del análisis de la Administración Tributaria, nos pareció adecuado tratar este tema por separado, ello en virtud de la gran importancia que le atribuimos a esta función.

Cuando hablamos de los diferentes factores que influyen en la adopción de una conducta evasiva, sin lugar a dudas que el bajo riesgo de ser detectado posee una gran influencia sobre las demás.

El contribuyente al saber que no se lo puede controlar se siente tentado a incurrir en esa inconducta de tipo fiscal, ésta produce entre otras consecuencias la pérdida de la equidad horizontal y vertical.

Resulta de ello que contribuyentes con ingresos similares pagan impuestos muy diferentes en su cuantía, o en su caso, empresas de alto nivel de ingresos potenciales, podrían ingresar menos impuestos que aquellas firmas de menor capacidad contributiva.

Esta situación indeseable desde el punto de vista tributario, es un peligroso factor de desestabilización social, la percepción por parte de los contribuyentes y el ciudadano común de esta situación, desmoraliza a quienes cumplen adecuadamente con su obligación tributaria.

En este sentido, los esfuerzos de la Administración Tributaria deben, entonces estar orientados a detectar la brecha de evasión y tratar de definir exactamente

su dimensión, para luego, analizar las medidas a implementar para la corrección de las inconductas detectadas.

Como lo enunciara el Dr. Tacchi, "El efecto demostrativo de la evasión es difícil de contrarrestar si no es con la erradicación de la misma, en un ámbito de evasión es imposible competir sin ubicarse en un ritmo similar a ella, aparece así la evasión como autodefensa ante la inacción del Estado y la aquiescencia de la sociedad".

Es decir que lo que se debe hacer es aumentar el peligro de ser detectado por aquellos que tienen esta inconducta, en tal sentido compartimos el pensamiento de que, debe por lo tanto desterrarse la falta de presencia del Organismo Recaudador, incrementando así el riesgo del evasor de ser detectado.

El Organismo debe marcar una adecuada presencia en el medio a través de una utilización correcta de la información que posee, exteriorizar en la sociedad la imagen de que el riesgo de ser detectado es muy elevado, y de que el costo de no cumplir correctamente sus obligaciones fiscales por parte del contribuyente podrá ser excesivamente oneroso.

### **Herramientas para combatir la evasión**

En el análisis realizado en cuanto a las causas de la evasión, no se pretendió agotar con dicha mención la totalidad de las mismas, simplemente hemos enunciado las que a nuestro juicio son las principales, y sobre las que la Administración Tributaria debería actuar en lo inmediato.

En ese sentido consideramos adecuado indicar, las que a nuestro juicio serían algunas de las herramientas a utilizar para subsanar esas falencias que afectan en forma directa el nivel de recaudación.

## **Conciencia Tributaria**

En este aspecto, mencionamos que el Estado debería incrementar su rol de educador en el tema tributos, se deberían profundizar las medidas tendientes a informar a la ciudadanía sobre los efectos positivos del pago de los tributos y la nocividad que produce la omisión del ingreso de los mismos.

La enseñanza del cumplimiento fiscal debe ser inculcada a los ciudadanos desde temprana edad, se debe comenzar en la etapa de la educación primaria a los fines de arraigar estos conceptos desde la niñez.

En este sentido mencionamos que la creación de una conciencia tributaria no tiene una atención adecuada, sobre todo en los países en vías de desarrollo, entre los que nos encontramos.

El desconocimiento de las funciones vitales que cumple el Estado para con la sociedad, como la educación, justicia, salud y seguridad, hacen que exista por parte de los habitantes una especie de apatía sobre la política tributaria y con ello un desinterés social general.

La tarea a desarrollar en este ámbito es inmensa, con un gran abanico de posibilidades, queda en manos del gobierno analizar los costos que pudieran derivar de su inserción en los planes de educación cívica de las futuras generaciones. Para ello es necesario confrontar esta erogación no solo con los costos sociales del incumplimiento y presión social que ejercen en la sociedad

los evasores y elusores, sino también con respecto hacia el contrato social llevado a cabo por el pueblo y el Estado, a fin de que administre los fondos que no son propios.

Como enunciara el Doctor Carlos Tacchi, una de las herramientas decisivas para estabilizar el cambio, es la "Culturización Tributaria de la dirigencia", que comprende la dirigencia empresaria, sindical, política, cultural, etc., y engloba obviamente a la esfera del Estado". Como una de las vías para poner en marcha este proceso de culturización tributaria, es imprescindible utilizar todas las herramientas al alcance del Estado, a modo de ejemplo podemos citar:

**a) Publicidad Masiva:** En este sentido la Administración Federal de Ingresos Públicos ha realizado cortos publicitarios en los medios televisivos, los que dan ejemplos sobre actos de evasión consumada

A nuestro modo de ver, los mismos no tuvieron el efecto adecuado, fundamentalmente por la forma en que fueron expuestos los casos bajo análisis, en este sentido consideramos que ellos deberían estar orientados a explicar cuales son las consecuencias directas de esa omisión , ilustrando que si el Estado no cuenta con recursos no puede cumplir sus funciones básicas, que esta situación repercute en forma directa en los ciudadanos que realmente necesitan de estos servicios

**b) Participación de los Consejos Profesionales:** Contar con la colaboración de los Consejos Profesionales tiene un doble efecto, por un lado se logra la participación directa de la matrícula, y por otro el efecto multiplicador con que cuentan estos entes, no solo por contar con personas con un nivel de conocimiento superior a la media de la sociedad, sino también por la inserción de ellos en la población.

**c) Difusión tributaria:** Se debería incrementar la difusión inductiva realizada por el propio Organismo, llevada ésta a despertar o estimular la conciencia social, poniendo de relieve los beneficios de la menor onerosidad que produce el cumplimiento en término.

**d) Inclusión en planes de estudios integrales:** Si bien la inclusión de esta temática en los planes de estudios supera las facultades del SRI, sería de interés que las propias autoridades educativas en acuerdo con las propias del Ministerio de Economía, realicen en forma conjunta un plan destinado a este fin.

## **Medidas tendientes a combatir la evasión y mejorar la recaudación**

Entre las medidas ejecutadas por la Administración Tributaria en los últimos años debemos destacar las siguientes:

- Implementación del Régimen Simplificado para pequeños contribuyentes
- Obligación de pago mediante cheque en las compras superiores a \$ 5.000 como condición para poder computar el impuesto pagado como crédito fiscal en el IVA y computar dicha erogación como gasto en el Impuesto a la Renta.
- Modificación de las normas de domicilio fiscal, a fin de evitar maniobras que impidan la localización del contribuyente.
- Utilización de un sistema para la autorización de impresión de documentos.

- Utilización obligatoria de controladores fiscales como máquinas impresoras de tiques y tiques facturas, en aquellas actividades que tienen transacciones con consumidores finales.
- Visita al contribuyente, se le exterioriza la gran cantidad de información que sobre él se posee, provengan éstas de fuente interna como externas, lo que permite que el fiscalizador conozca de antemano la realidad de su futuro verificado, de esta forma la relación fisco-contribuyente es mas transparente, en términos de fiscalización, ello contribuye en forma potencial el desarrollo de este proceso.

Es adecuado aclarar en este punto, que con el uso de la herramienta citada, se ha realizado una carterización del universo de los contribuyentes que pertenecen a cada Regional Impositiva, de esta manera se logra una profesionalización de los verificadores, y lo que es más importante, se logra incrementar el riesgo de ser verificado de cada uno de los contribuyentes.

A través de ese procedimiento se ha implementado el Sistema de Control Tributario Permanente, que como su nombre lo indica permite que a través del conocimiento cierto del nivel de ingresos y patrimonial de cada contribuyente, realizar un seguimiento permanente de los integrantes del segmento carterizado, logrando incrementar el riesgo de ser detectado por parte de aquel que realiza maniobras tendientes a evadir sus obligaciones tributarias.

Al final de la presente exposición nos parece adecuado hacer un alto y reflexionar sobre los graves daños que producen en la sociedad la evasión fiscal.

Debemos pues reflexionar los sobre grandes problemas que produce la falta de ingresos a las arcas del Estado y por último reflexionar sobre las probables vías de solución a esta indeseada situación.

Coexistir con la evasión fiscal es permitir la ruptura de los relevantes principios de equidad, es fomentar, de cierta manera la existencia de un círculo perverso de ineficiencia en la economía, que como mencionáramos, erosiona los mas profundos cimientos de la estructura de un país, produciendo una mala asignación de los recursos del Estado y desviando aquellos que no llegan a ingresar al mismo.

Sin lugar a dudas que la lucha no es fácil, no solo hace falta una decisión política sino, que es un verdadero desafío de toda la sociedad.

Tomar conciencia del grave problema que acarrea esta situación es interpretar con madurez cívica, los principios fundamentales de la convivencia humana.

No solo hablamos de lo antijurídico del acto, dado que de ello no existen dudas, ni si son valederos los argumentos superfluos esgrimidos que incentiva tal actitud, deberíamos interpretar los hechos en lo más profundo del sentimiento humano y social por naturaleza. No es en vano el accionar de la Administración Tributaria en su misión de combatirla, pero más importante aún sería el sinceramiento de la sociedad toda, en este aspecto, en especial el de los niveles de gobierno, a fin de transparentar su gestión, elevar su legitimidad y sostener su credibilidad

Estamos ante un nuevo gobierno, ésta es una oportunidad única, hoy la sociedad, cansada de ver malos ejemplos del descuido de la cosa pública, de una corrupción incontrolada, se encuentra esperanzada en un cambio.

Es este sentimiento generalizado, que la Administración Tributaria debe interpretar, ajustando su conducta al clamor popular de la necesidad del cambio, y, a través de un cambio de rumbo, asegurar los recursos que el Estado necesita, ajustado su actuar a lo dispuesto en la materia por las mas altas autoridades de la Nación.

### **Evasión fiscal contable**

“La mayor parte ocurre por la inmensa presión de los impuestos. A causa de ello hay que señalar una sensible caída de la moral fiscal, de la cual el mismo Estado es culpable con su recaudación desordenada y su siempre creciente política de impuestos. Estas influencias estatales han obrado perniciosamente sobre la vida económica y han asediado a muchos propietarios que en muchos de ellos ha llegado a crecer el sentimiento de hallarse, en cierta manera, en el caso de legítima defensa al proceder a la ocultación de la verdad de sus bienes. Este estado de cosas ha ejercido una presión desmoralizadora. De ello al falseamiento del balance no va más que un paso sobre la moral comercial ha actuado de una manera especialmente perjudicial y perturbadora la estrechez de miras y la incomprensión en que se colocó el Ministerio de Economía, en contradicción con los fundamentos del intercambio económico, ya que en su calidad de perceptora de impuestos lesionó muchas de las costumbres comerciales y reglas económicas considerables, no solo como admisibles, sino hasta aconsejables.

De ahí que se haya creado la costumbre de formular dos balances: el balance fiscal y el balance comercial, dando lugar a una gran alteración de los

balances, creando una situación especialmente desmoralizadora de la vida económica actual: en primer lugar, ha sido enormemente aumentada la tentación de presentar falsas contabilizaciones e inexactitudes en el balance, por lo que creen una actuación antieconómica de parte del Estado. En segundo lugar, esta tentación hacia la comisión de malas acciones ha sido aumentada por lo relativamente difícil de su descubrimiento e investigación. Paradójicamente los dueños de empresas están ejecutando los mismos e innumerables fraudes usuales en los empleados infieles: extracción de dinero para usos personales; venta de mercancías sin contabilizar; gastos ficticios; cobro de partidas sin pasar los importes por los libros, etc.

En esta categoría singular de delitos contables entre los propios patrones intervienen dos elementos. En primer lugar ausencia del sentido de culpabilidad, ya que según la opinión corriente, no existe delito si un pequeño patrón extrae cantidades de su propia caja, tanto más cuanto que él no se cree obligado a considerarse mini agente del Sri. En segundo lugar, las pocas probabilidades de descubrimiento de estas pequeñas y usuales malversaciones de valores, extracciones de caja, etc., favorecen su cometido.

La dificultad de descubrimiento está corroborado por el hecho de que cuando estas malversaciones son imputadas a sus empleados, el patrón ha de ejercer una gran vigilancia y poseer un profundo conocimiento de su negocio para llegar a descubrirlas. Cuánto más difícil será para el Sri que solo hace algunos sondeos y observaciones superficiales y con un examen incompleto de los comprobantes. Sabemos que los fraudes más difíciles de descubrir son aquellos que no figuran para nada en los libros.

## Manipulación de utilidades

Este fraude presupone una reducción de la capacidad comercial tributaria o de los ingresos sujetos a fiscalización. Son de difícil realización por los empleados, pero están totalmente al alcance de un patrón cualquiera. Sirven a los intereses particulares, en detrimento de los del negocio.

Ejemplos:

El “automóvil del negocio”, que a menudo no se utiliza en las actividades comerciales del propietario de la empresa, sino un lujo personal. Las fronteras entre lo preciso y lo superfluo están tan ligadas que es muy difícil una separación eficiente. Las partidas suelen ser de importancia, puesto que comprenden los gastos de adquisición, mantenimiento, salarios del chofer.

El propietario de una Sociedad Limitada vendió clandestinamente en época de inflación, mercancías cuyo producido fue consignado en “Cuenta especial”, lo que condujo a la Casa a la quiebra.

Una partida de acciones preferentes, que figuraban en los libros durante la inflación a un precio de 20 dólares cada una, se obtuvo en el momento de su venta un elevado beneficio. Las acciones enajenadas fueron contabilizadas a base del valor reducido, de manera que el beneficio desapareció y quedó en el bolsillo del dueño, sin imposición de arbitrios.

Una mercancía adquirida con anterioridad, pero no contabilizada oportunamente, fue vendida a precio muy favorable; Contabilizada la compra inicial y las posteriores, con precios elevados ficticios, a mitad del periodo, arrojaban, supuestamente, pérdidas enormes.

Una fábrica de margarina amortizaba periódicamente partidas considerables como de fabricación deficiente o inutilizables, es decir invendibles, con lo que se reducía, en apariencia, sensiblemente la ganancia.

La evasión tributaria es un término amplio, que incluye la defraudación tributaria y otros delitos fiscales.

A continuación algunos ejemplos de evasión fiscal, en los que se manifiesta la voluntad de realizar acciones engañosas o maliciosas y en las que el sujeto pasivo de la obligación tributaria conoce la verdad de los hechos, pero los presenta con intención de engañar al fisco.

1. Evidente contradicción entre los libros, registros contables, con los datos que se presenten en las declaraciones, o con los que se tengan que aportar cuando la Administración tributaria haga la liquidación de la obligación tributaria.
2. Documentación que ampara las declaraciones, que contenga datos inexactos que afecten la determinación de los impuestos.
3. No llevar libros contables y documentación de soporte o no exhibirlos, cuando debido a la naturaleza y volumen de operaciones se tenga esa obligación.
4. Llevar doble o múltiple contabilidad, que afecte negativamente la determinación y pago de los tributos.
5. Registrar menos ventas, o registrar más gastos de los que en verdad realiza, esto afecta la recaudación del impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta.
6. Registrar: compras personales a nombre de la empresa, facturas falsas, compras a contribuyentes ficticios.

7. Efectuar compra de bienes y servicios ficticios entre empresas afiliadas, que operen en diferente régimen con el objeto de disminuir el pago de impuestos.
8. Vender al costo a empresas afiliadas que operen en diferente plaza, con el objeto de no pagar impuesto sobre la renta y aprovecharse de las ventajas fiscales que ofrece el país que compra el bien.
9. Usar forma o estructura jurídica manifiestamente inadecuada para eludir tributos
10. Efectuar las declaraciones de mercancías consignando un valor en aduanas inferior al precio pagado o por pagar, con el objeto de disminuir o evitar el pago de la obligación tributaria aduanera, a través de la aportación de datos inexactos en las declaraciones respectivas, con sustento en facturas u otro tipo de documentos comerciales o con documentos de transporte alterados o falsificados o que no correspondan a la transacción comercial efectuada.

## **Tributos**

**Concepto:** Tributos son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder tributario, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

**Clases de tributos:** Son tributos los impuestos, tasa, contribuciones especiales y contribuciones por mejoras.

**Impuesto:** Impuesto es el tributo que tiene como hecho generador, una actividad estatal general no relacionada concretamente con el contribuyente.

**Tasa:** Es el impuesto decretado por ley a favor de una o varias municipalidades.

**Contribución especial y contribución por mejoras:** Contribución especial es el tributo que tiene como determinante del hecho generador, beneficios directos para el contribuyente, derivados de la realización de obras públicas o de servicios estatales.

**Contribución especial por mejoras:** es la establecida para costear la obra pública que produce una plusvalía inmobiliaria y tiene como límite para su recaudación, el gasto total realizado y como límite individual para el contribuyente, el incremento de valor del inmueble beneficiado.

### **4.3 OBJETIVO DE LA PROPUESTA**

Realizar un estudio profundizado sobre la responsabilidad del contador público auditor de la provincia de los Ríos Cantón Babahoyo en un delito tributario, las causas por la que se produce y la manera de evitarlo.

#### **4.3.1 Objetivos Específicos**

1. Describir las causas por la que se producen los delitos tributarios.
2. Estudiar las debilidades y fortalezas del Código Tributario y la Ley y Reglamentos de Régimen tributario Interno.
3. Desarrollar políticas de acción para los Contadores Públicos Auditores de las empresas privadas y publicas para evitar que caigan en los delitos tributarios.

#### **4.4 JUSTIFICACION**

- Este proyecto de factibilidad se justifica debido a que en todas las empresas privadas y publicas sea de forma dependiente o independiente necesitan de un profesional como es el Contador Publico Auditor, el mismo que debe tener como características el conocimiento necesario de todo lo concerniente a su profesión para evitar caer por cualquier causa y tener responsabilidad en un delito tributario.
- Con este proyecto se pretende brindar al lector el conocimiento necesario para que no se produzca de parte del sujeto pasivo ningún delito tributario de los especificados en el Código Tributario.
- El presente proyecto de factibilidad es totalmente justificable ya que es una manera de incentivar a los Contadores Públicos Autorizados a conocer todo sobre las leyes ecuatorianas en especial la tributaria y evitar caer en un delito fiscal.

## CONCLUSIONES

1) La Responsabilidad del Contador público y Auditor está limitada al cumplimiento de las normas y principios legales, científicos o técnicos aplicables y la legislación vigente.

2) El Contador Público y Auditor tiene responsabilidad si por dolo se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del sujeto pasivo, tal como lo establece el artículo No. 97 del Código Tributario; sin embargo; cuando no se tiene intención de generarlo, no se puede hablar de la existencia del ilícito, ya que para que éste se considere como tal, es necesario que se cumplan todos los elementos que lo caracterizan, como la antijuricidad, la tipicidad, imputabilidad, culpabilidad y pena. El dolo es un delito difícil de probar tanto para el que acusa como para el acusado.

3) El Contador Público y Auditor no tiene responsabilidad con los usuarios externos de la información financiera al generarse el delito tributario, debido a que la Constitución Política de la República de Ecuador, garantiza el secreto profesional en su artículo 24 y únicamente se pueden revelar secretos, cuando sea a través de orden de juez competente; cualquier información que se obtenga de manera diferente no hace prueba en juicio.

4) El Contador Público y Auditor dependiente de la iniciativa privada, tiene responsabilidad si la Administración Tributaria logra determinar que tomó parte directa en el hecho u omisión, indujo a ejecutar la infracción o bien si se comprueba que sin su participación, éste no hubiera sido posible; sin embargo, hay que tomar en cuenta que cuando se labora en forma dependiente no se tiene independencia de criterio y el Contador está sujeto a las instrucciones que recibe de quien lo emplea.

5) No existe responsabilidad del Contador Público y Auditor cuando labora en forma independiente y como resultado de su asesoría, la Administración Tributaria detectó la existencia de un delito, debido a que el auditor independiente puede tener una apreciación de la ley diferente a la de la Administración Tributaria y si su criterio está debidamente sustentado, no debe considerarse el resultado como delito. La Constitución Política de la República de Ecuador indica en su artículo 5, que toda persona tiene derecho a hacer lo que la ley no prohíbe y no está obligada a acatar órdenes que no estén basadas en ley y emitidas conforme a ella; tampoco podrá ser perseguida ni molestada por sus opiniones o por actos que no impliquen infracción a la misma.

## RECOMENDACIONES

1) Que los Contadores Públicos y auditores en su trabajo profesional se guíen por principios éticos como lo es un trabajo con la debida preparación y calidad profesional, rechazo a actividades que riñan con la moral y legislación vigente, aplicación de criterio profesional independiente y secreto profesional, ya que éstos principio son básicos para evitar caer en actuaciones dolosas que traigan consecuencias penales derivadas de una mala practica profesional.

2) Que las autoridades del Organismo Legislativo elaboren leyes que no afecten principios Constitucionales o que contengan ambigüedades y pasajes oscuros, que permitan diferente interpretación creando confusión en su aplicación.

3) Que los sujetos pasivos de la obligación tributaria tomen conciencia que de acuerdo al artículo No. 135 de la Constitución Política de la República, es un deber de todo Ecuatoriano el contribuir a los gastos públicos, en la forma prescrita por la ley, por tal razón la actuación de los profesionales contables que tengan dependencia económica, deberá estar enmarcada en el ámbito legal, ya que de acuerdo al artículo No. 83 del Código Tributario los sujetos pasivos de la obligación tributaria serán responsables por los actos u omisiones de su personal dependiente, en el ejercicio de su cargo

4) Que la Administración Tributaria, como parte de un programa de Cultura Tributaria, haga énfasis en la responsabilidad penal que adquieren los profesiones de la contaduría pública y auditoria, cuando su actuación no está de acuerdo con la legislación vigente, más que todo cuando en su interés de lograr una mayor rentabilidad para las empresas a las cuales prestan sus

servicios, las hagan caer en ilícitos tributarios convirtiéndose en autores del delito, ya sea por que induzcan a ejecutar la infracción, formen parte directa en la ejecución del hecho u omisión, o bien participen en la ejecución de hechos sin los cuales no se hubiera efectuado la infracción.

5) Que los delitos tributarios sean juzgados por jueces que tengan amplio conocimiento en materia tributaria y técnicas contables, a fin de que puedan establecer con certeza la existencia o no, de una conducta impropia por parte de los implicados en el juicio a ventilar.

## BIBLIOGRAFIA

**Constitución Política de la República del Ecuador** “Corporación de Estudios y Publicaciones, Enero 2008,

**Ley Orgánica de Administración Financiera y Control Tomo I. II**

**(LOAFYC)** Corporación de Estudios y Publicaciones, Junio 2007,

**Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno** “Legislación Conexa”

Corporación de Estudios y Publicaciones, Junio 2010,

**Vos R., Ponce, J, León M.**, ¿Quién se beneficia del gasto social en el Ecuador? SIISE, Quito, 2003,

**José Vicente, Troya**, Derecho Tributario Internacional Serie estudios Jurídicos V.4 1990,

**Durango, Washington**, Legislación Tributaria Ecuatoriana, Cuarta Edición 2000, Editora. Corporación de Estudios y Publicaciones.

**Toscano, Luis**, Nuevos estudios sobre derecho tributario. Edición 2007,

**Reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno** “Legislación Conexa” Corporación de Estudios y Publicaciones, Junio 2010,

**Forte Rodino, Javier y Porcado Sánchez Daniel**, Ejercicio profesional en el ámbito público y privado en materia tributaria, octubre 2004. [www.ccea.com](http://www.ccea.com).